

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Podnikání fyzických osob v porovnání s obchodními korporacemi
Entrepreneurship of Self Employed Persons in Comparison with Business Corporations

Student: Bc. Michaela Vlachopulosová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Yveta Pšenková, Ph. D.

Ostrava 2016

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Michaela Vlachopulosová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: Podnikání fyzických osob v porovnání s obchodními korporacemi
Entrepreneurship of Self Employed Persons in Comparison with
Business Corporations

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Právní, účetní a daňové aspekty podnikání fyzických osob
3. Právní, účetní a daňové aspekty podnikání v obchodní korporaci
4. Praktická aplikace
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným 2014 – prakticky včetně účetnictví a daní*. Olomouc: ANAG, 2014. 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.

JOSKOVÁ, Lucie a Pavel PRAVDA. *Zákon o obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2014. 96 s. ISBN 978-80-247-4834-4.

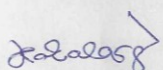
PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2015*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 1056 s. ISBN 978-80-7263-943-4.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

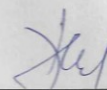
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016




Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 22. dubna 2016



Bc. Michaela Vlachópulosová

Obsah

1	Úvod	5
2	Podnikání fyzických osob	7
2.1	Právní aspekty.....	7
2.2	Možnosti podnikajících fyzických osob	11
2.2.1	Účetnictví	11
2.2.2	Paušální výdaje	13
2.2.3	Daňová evidence	13
2.3	Daňové aspekty	18
2.4	Podnikání společníka sdruženého ve společnosti.....	22
2.5	Sociální a zdravotní pojištění podnikajících FO.....	24
2.5.1	Sociální pojištění OSVČ	24
2.5.2	Zdravotní pojištění OSVČ	27
3	Podnikání v obchodní korporaci	28
3.1	Právní aspekty.....	28
3.1.1	Společnost s ručením omezeným	28
3.1.2	Veřejná obchodní společnost	32
3.2	Účetní aspekty	34
3.3	Daňové aspekty	39
3.4	Odměňování v obchodních korporacích.....	42
4	Praktická aplikace	47
4.1	Porovnání základních kritérií při volbě právní formy.....	47
4.2	Porovnání daňového zatížení a výplaty podílů na zisku	52

4.3	Zaměstnání ve společnosti.....	61
4.4	Srovnávací tabulka	63
	Závěr.....	66
	Seznam použité literatury.....	68
	Seznam zkratk	71
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam tabulek	

1 Úvod

Je lepší stát se osobou samostatně výdělečně činnou nebo podnikat jako právnická osoba? Před touto otázkou může stát spousta osob, které mají chuť pracovat, avšak nechtějí se stát zaměstnancem. Pokud zvolíme vhodnou právní formu pro naše podnikání, může nám to ušetřit spoustu času, který bychom museli strávit na úřadech, peníze i budoucí starosti. Výběr správné formy podnikání je závislý na řadě faktorů, jako například zda plánujeme podnikat sami nebo se zaměstnanci, jak vysoké příjmy předpokládáme a také na předmětu podnikání. Každá z forem podnikání má své výhody a nevýhody, se kterými musí začínající podnikatel počítat. Mezi výhody živnostenského podnikání patří například snadný start podnikání, nízká administrativní a ekonomická náročnost, možnost vést daňovou evidenci apod. Naopak mezi výhody podnikání formou obchodní korporace patří například lepší image, snadnější dostupnost financí, možnost oddělení osobního majetku od majetku obchodní korporace apod.

Tématem diplomové práce je porovnání podnikání jako osoba samostatně výdělečně činná s obchodní korporací. Z obchodních korporací jsou vybrány společnost s ručením omezeným jako zástupce kapitálových společností, a veřejná obchodní společnost jako zástupce osobních společností. Hlavním cílem této diplomové práce je tedy ukázat zásadní rozdíly mezi podnikáním jako fyzická osoba nebo právnická osoba. V této práci jsou na konkrétním příkladu srovnány výhody a nevýhody podnikání jako osoba samostatně výdělečně činná nebo jako společník společnosti s ručením omezeným nebo společník veřejné obchodní společnosti. Dalším cílem je porovnat daňové zatížení jednotlivých forem podnikání a následně zdanění podílů na zisku. Tato diplomová práce by tak měla sloužit budoucím začínajícím podnikatelům a ulehčit jim jejich rozhodování o vhodné právní formě.

Diplomová práce je rozdělena do pěti kapitol, kdy první kapitolou je úvod a pátou kapitolou je závěr.

Druhá kapitola diplomové práce je nazvána Podnikání fyzických osob, a jak již z názvu vyplývá, zabývá se fyzickými osobami. Nejdříve jsou zde řešeny právní aspekty podnikání podle živnostenského zákona, tedy například podmínky pro zahájení živnostenského podnikání, druhy živností, zánik živnostenského oprávnění apod. Dále se v této kapitole zabýváme možnostmi podnikajících fyzických osob, tedy zda vést účetnictví, daňovou evidenci nebo paušální výdaje. Další část této kapitoly řeší daňové aspekty podnikání, a tedy daň z příjmů fyzických osob. Nejprve je zde řešeno, co je a co není předmětem daně

a následně je řešen výpočet, a tedy pojmy jako odčitatelné položky, nezdánitelné části základu daně a slevy na dani. V závěru kapitoly je potom řešeno podnikání společníka sdruženého ve společnosti a sociální a zdravotní pojištění podnikajících fyzických osob.

Třetí kapitola je nazvaná Podnikání v obchodní korporaci. Zde opět nejdříve řešíme právní aspekty založení obchodní korporace. Je zde popsáno například založení a vznik společnosti s ručením omezeným a veřejné obchodní společnosti, jejich orgány a také zánik těchto právnických osob. Následující část této kapitoly je nazvána účetní aspekty a zabývá se účetnictvím, které jsou právnické osoby povinny vést. Jsou zde uvedeny například účetní knihy, otevření a uzavření účetních knih apod. Další část této kapitoly je zaměřena na daňové aspekty, a tedy na daň z příjmů právnických osob. Jsou zde opět popsány pojmy jako předmět daně, odčitatelné položky, slevy na dani, sazba daně apod. V závěru této kapitoly je řešeno odměňování v obchodních korporacích, například odměny statutárním orgánům a odměny společníkům.

Ve čtvrté kapitole je řešena praktická aplikace. Na příkladu konkrétní obchodní korporace ABC, s. r. o. si ukážeme porovnání základních kritérií, která mohou při rozhodování o správné právní formě hrát roli. Srovnáme si kritéria jako počet zakladatelů, základní kapitál, ručení za závazky apod. Následně si porovnáme daňové zatížení v jednotlivých formách podnikání a také daňové zatížení výplaty podílu na zisku. Také srovnáme možnost vedení účetnictví, daňové evidence a paušálních výdajů. Poté se ještě podíváme na možnost zaměstnání ve své obchodní korporaci. V závěru této kapitoly si ukážeme srovnávací tabulku, kde budou ukázány nejzásadnější rozdíly jednotlivých způsobů podnikání.

V diplomové práci jsou použity metody komparace, dedukce a analýzy.

Diplomová práce vychází z právního stavu k 1. 1. 2016.

2 Podnikání fyzických osob

Fyzická osoba, mající příjmy ze samostatné činnosti, bývá označována jako osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ). Mezi příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů patří:

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjmy ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání neuvedeného v předchozích bodech, ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,
- podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

Ve druhém odstavci § 7 ZDP jsou uvedeny další příjmy patřící mezi příjmy ze samostatné činnosti. Jedná se například o příjmy z užití nebo poskytnutí autorských práv nebo práv příbuzných práv autorskému, příjmy z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, příjem z výkonu nezávislého povolání apod.

Nejčastější formou podnikání fyzických osob je podnikání na základě živnostenského oprávnění. Převážně pro začínající podnikatele platí, že živnostenské podnikání je jedno z nejjednodušších a nejbezpečnějších způsobů podnikání. Ale i podnikání FO – tj. OSVČ, sebou přináší určité výhody i nevýhody.

Výhodou je, že živnost můžeme ohlásit na jakémkoli živnostenském úřadě, a tak je to záležitost několika desítek minut. Poté stačí splnit základní podmínky, předložit občanský průkaz a vyplnit Jednotný registrační formulář. Začít podnikat tak můžeme během jediného dne. Další výhodou je, že můžeme zahájit podnikání s velmi nízkým počátečním vkladem. Oproti obchodním korporacím není potřeba tvořit základní kapitál, ušetříme za zápisy u notáře nebo zápisy do obchodního rejstříku. Mezi výhody rovněž můžeme zařadit volbu mezi vedením účetnictví, daňové evidence nebo paušálními výdaji.

Největší nevýhodou živnostenského podnikání je ručení za závazky celým svým majetkem. Další nevýhodou může být nižší schopnost získat cizí kapitál, podnikatel tak bude muset rozvoj svého podnikání financovat z vlastních zdrojů.

2.1 Právní aspekty

Fyzické osoby, které se rozhodnou založit živnost, podnikají podle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Podle § 2 tohoto zákona je za živnost

považována soustavná činnost provozována samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.

- **soustavná činnost** - nejedná se o činnost nahodilou nebo příležitostnou, ale o činnost pravidelnou
- **provozována samostatně** – jsme řízeni pouze sami sebou, nutno odlišit činnosti, které nejsou provozovány samostatně a mají charakter zaměstnaneckého poměru,
- **vlastním jménem** – všechny právní úkony jsou vykonávány pod jménem a příjmením fyzické osoby, nebo pod firmou právnické osoby,
- **na vlastní odpovědnost** – podnikateli vznikají práva a povinnosti z provozování živnosti a nese veškeré riziko za výsledky podnikání,
- **za účelem dosažení zisku** – cílem podnikání je dosažení zisku, bez ohledu na to, zda toho cíle nakonec bude dosaženo nebo nikoli,
- **za podmínek stanovených tímto zákonem** – podnikáme na základě živnostenského zákona, některé činnosti nejsou živnostmi a jsou vykonávány na základě jiných právních norem. [3]

V živnostenském zákoně je rovněž psáno, co živností není. V § 3 živnostenského zákona je uvedeno, že **živností není**:

- a) provozování činností vyhrazené zákonem státu nebo určené právnické osobě,
- b) využívání výsledků duševní činnosti, chráněných zvláštními zákony, jejich původci nebo autory,
- c) výkon kolektivní správy práva autorského a práv souvisejících s právem autorským podle zvláštního právního předpisu,
- d) restaurování kulturních památek nebo jejich částí, které jsou díly výtvarných umění nebo uměleckořemeslnými pracemi,
- e) provádění archeologických výzkumů.

Za živnost se dále podle § 3 živnostenského zákona nepovažuje činnost lékařů, advokátů, notářů, auditorů, znalců a tlumočnicků, činnost bank, pořádání loterií a jiných podobných her, provozování stanic technické kontroly apod.

Živnost je oprávněna provozovat fyzická nebo právnická osoba, která **splní podmínky živnostenského zákona**. Tyto podmínky se dělí na všeobecné a zvláštní.

Mezi **všeobecné podmínky provozování živnosti** patří dosažení věku 18 let, způsobilost k právním úkonům a bezúhonnost. Mezi **zvláštní podmínky** patří odborná nebo jiná způsobilost. Odborná způsobilost se prokazuje dokladem o odborné kvalifikaci.

Podle § 10 živnostenského zákona **vzniká oprávnění** provozovat živnost u ohlašovacích živností dnem ohlášení a u koncesovaných živností dnem nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese. Živnostenské oprávnění prokazuje podnikatel výpisem ze živnostenského rejstříku. Než mu je výpis vydán, tak prokazuje živnostenské oprávnění stejnopisem ohlášení s prokázaným doručením živnostenskému úřadu.

V případě, že podnikatel nesplňuje zvláštní podmínky provozování živnosti, je povinen provozovat živnost prostřednictvím **odpovědného zástupce**. Odpovědným zástupcem je podle § 11 živnostenského zákona fyzická osoba, kterou stanoví podnikatel a která odpovídá za řádný provoz živnosti a za dodržování živnostenskoprávních předpisů. Odpovědný zástupce musí splňovat všeobecné i zvláštní podmínky provozování živnosti. Pokud podnikatel vykonává svou činnost prostřednictvím odpovědného zástupce, je povinen zajistit v potřebném rozsahu jeho účast při podnikání. Odpovědný zástupce je k podnikateli ve smluvním vztahu a nemůže tuto činnost vykonávat pro více jak 4 podnikatele.

Prostor, ve kterém je živnost provozována, je dle § 17 živnostenského zákona označován jako **provozovna**. Provozovna musí být způsobilá k provozování živnosti podle zvláštního právního předpisu a pro každou provozovnu musí být ustanovena osoba, která odpovídá za činnost provozovny. Provozovna musí být označena obchodní firmou nebo názvem nebo jménem a příjmením podnikatele a identifikačním číslem. Toto označení musí být trvalé a zvenku viditelné.

Druhy živností

Živnosti rozdělujeme na **ohlašovací** a **koncesované**. Ohlašovací živnosti se dále dělí na živnosti řemeslné, vázané a volné.

Seznam **živností řemeslných** je uveden v příloze č. 1 k živnostenskému zákonu. Patří sem například mlékárenství, hodinářství, zednictví, kadeřnictví a holičství, kosmetické služby, pedikúra a manikúra apod. Pro provozování řemeslné živnosti je nutné splnit odbornou způsobilost. Odborná způsobilost se prokazuje různými doklady, které jsou uvedeny v § 21 živnostenského zákona. Jedná se například o doklady o řádném ukončení středního vzdělání s výučním listem v příslušném oboru vzdělání, o řádném ukončení vyššího odborného vzdělání v příslušném oboru vzdělání, získání všech profesních kvalifikací tak, jak jsou pro odpovídající povolání stanoveny v Národní soustavě kvalifikací apod.

Podle přílohy č. 2 živnostenského zákona patří mezi **živnosti vázané** například geologické práce, oční optika, činnost účetních poradců, vedení účetnictví, provozování autoškoly apod.

V této příloze je zároveň stanovena i odborná způsobilost, která je podmínkou pro provozování vázané živnosti.

Příloha č. 4 živnostenského zákona obsahuje seznam **živností volných** a pro jejich provozování není požadováno prokázání žádné odborné nebo jiné způsobilosti. K provozování volné živnosti je nutné splnit pouze všeobecné podmínky provozování živnosti. Do živností volných patří například pěstitelské pálení, ubytovací služby, pronájem a půjčování věcí movitých, fotografické služby, velkoobchod a maloobchod apod.

Živnosti koncesované jsou upraveny v příloze č. 3 živnostenského zákona a v této příloze je také stanovena odborná způsobilost pro jednotlivé koncesované živnosti. Mezi koncesované živnosti patří například vnitrozemská vodní doprava, provádění pyrotechnického průzkumu, provozování cestovní kanceláře, provozování pohřební služby apod.

Rozhodne-li se podnikatel **provozovat ohlašovací živnost**, je povinen tuto skutečnost ohlásit živnostenskému úřadu. V § 45 živnostenského zákona jsou uvedeny náležitosti, které musí podnikatel do ohlášení uvést. Jedná se například o jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, státní občanství, bydliště, rodné číslo, identifikační číslo, předmět podnikání, který musí být v ohlášení popsán s dostatečnou určitostí a jednoznačností apod. V § 47 živnostenského zákona jsou uvedeny další náležitosti, které podnikatel musí připojit k ohlášení. Pokud zákon nestanoví jinak, fyzická osoba připojí k ohlášení například prohlášení odpovědného zástupce, že souhlasí s uvedením do funkce, doklad prokazující odbornou způsobilost, doklad o zaplacení správního poplatku apod.

V případě, že podnikatel splní všechny podmínky ohlášení, živnostenský úřad provede do 5 dnů zápis do živnostenského rejstříku a vydá podnikateli výpis. Tento výpis obsahuje podle § 47 živnostenského zákona například jméno a příjmení, titul a vědeckou hodnost, rodné číslo, obchodní firmu, předmět podnikání v úplném nebo částečném rozsahu, místo podnikání, dobu platnosti živnostenského oprávnění, den vzniku živnostenského oprávnění apod.

Podnikatel je povinen do 15 dnů oznámit živnostenskému úřadu všechny změny a doplnění týkající se údajů a dokladů, které jsou stanoveny pro ohlášení živnosti.

Rozhodne-li se podnikatel **provozovat koncesovanou živnost**, je povinen živnostenskému úřadu podat žádost o koncesi. Náležitosti této žádosti jsou stejné, jako v případě ohlášení živnosti. Podnikatel musí k žádosti doložit doklady prokazující odbornou nebo jinou způsobilost. Než je podnikateli vydána koncese, živnostenský úřad zjišťuje, zda jsou splněny všeobecné a zvláštní podmínky provozování živnosti. Pokud je vše splněno,

živnostenský úřad vydá do 5 dnů ode dne rozhodnutí o nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese zápis do živnostenského rejstříku a podnikateli vydá výpis.

Podnikatel je povinen do 15 dnů oznámit živnostenskému úřadu všechny změny a doplnění týkající se údajů a dokladů, které jsou stanoveny jako náležitosti žádosti o koncesi.

Podle zákona o živnostenském podnikání může živnostenské oprávnění **zaniknout** například z těchto důvodů:

- smrtí podnikatele,
- zánikem právnické osoby,
- uplynutím doby,
- stanoví-li tak zvláštní předpis,
- apod.

Podle § 58 živnostenského zákona může živnostenský úřad zrušit živnostenské oprávnění například z důvodu, že podnikatel již nesplňuje podmínky, podnikatel sám o to požádá apod.

2.2 Možnosti podnikajících fyzických osob

Fyzická osoba má tři různé způsoby, kterými může stanovit dílčí základ daně ze samostatné činnosti. Jedním ze způsobů je snížit zdanitelné příjmy o tzv. paušální výdaje nebo-li výdaje stanovené procentem z příjmů, druhý způsob je snížit zdanitelné příjmy o skutečně vynaložené daňově uznatelné výdaje, v tomto případě hovoříme o daňové evidenci, nebo může výsledek hospodaření z podvojného účetnictví upravit na základ daně, v tomto případě se jedná o fyzickou osobu vedoucí účetnictví. V § 7a ZDP je uvedena i možnost stanovit daň paušální částkou, avšak v praxi se tento způsob příliš nevyužívá.

2.2.1 Účetnictví

Fyzická osoba se stává účetní jednotkou a je povinna vést účetnictví v těchto případech:

- **je zapsána jako podnikatel v obchodním rejstříku** – tato fyzická osoba je povinna vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku až do dne výmazu z obchodního rejstříku,
- **překročí zákonem stanovený obrat** – podle ZOÚ je účetní jednotkou FO, jejíž obrat podle ZDPH, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč,

- **dobrovolně se rozhodne vést účetnictví** – tato FO je povinna vést účetnictví od prvního dne účetního období, které následuje po období, ve kterém se rozhodla vést účetnictví,
- **je podnikatelem a společníkem sdruženým ve společnosti** – v tomto případě se FO stává účetní jednotkou v případě, že alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou, která je podle zákona o účetnictví účetní jednotkou,
- **povinnost vedení účetnictví jí ukládá zvláštní právní předpis** – tato FO je povinna vést účetnictví ode dne zahájení činnosti, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak. [11]

Rozhodne-li se FO vést účetnictví, potom pro ni platí obecně stejná účetní pravidla jako třeba pro SRO. To znamená, že musí účtovat podvojně, vystavovat účetní doklady, dodržovat zásadu časového rozlišení, sestavovat účetní závěrku apod. Pro FO však existuje několik výjimek, například:

- účty vlastního kapitálu jsou nahrazeny účtem individuálního podnikatele,
- FO neúčtuje o veškerém majetku a závazcích, ale pouze o těch, které souvisí s podnikáním.

Výsledek hospodaření za účetní období zjistíme z účetnictví jako rozdíl mezi náklady a výnosy. Náklady a výnosy jsou pro daňové účely rozděleny na daňově uznatelné a daňově neuznatelné. Mezi daňově uznatelné náklady patří podle § 24 ZDP náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Daňově neuznatelné náklady jsou vymezeny v § 25 ZDP. Naopak daňově uznatelné výnosy jsou ty výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. V ZDP jsou vymezeny i výnosy, které nejsou předmětem daně, výnosy, které jsou od daně osvobozeny, a výnosy nezahrnované do základu daně.

Na konci roku zjišťujeme výsledek hospodaření pomocí účtu zisků a ztráty. Výsledek hospodaření následně upravíme na daňový základ tak, že jej zvyšujeme nebo snižujeme o různé částky uvedené v § 23 odst. 3 ZDP. Po této úpravě získá podnikatel základ daně podle § 7 ZDP. V případě, že má podnikatel i jiné příjmy podle § 6 až 10 ZDP, pak všechny tyto dílčí základy daně sečte a dostane celkový ZD. Od tohoto ZD si může poplatník odečíst nezdanitelné části základu daně a odčitatelé položky. Výsledný ZD následně zaokrouhlíme na celá sta Kč dolů a tuto částku vynásobíme sazbou daně z příjmů FO, která činí 15 %. Daň, která nám vyjde, můžeme snížit o slevy na dani a daňová zvýhodnění.

Zisk po zdanění náleží celý podnikateli. Ten ho nejčastěji přeúčtuje na účet 491 – Účet individuálního podnikatele.

2.2.2 Paušální výdaje

V případě, že fyzická osoba neuplatní výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může uplatnit tzv. paušální výdaje. V tomto případě si potom výdaje uplatní určitým procentem z příjmů podle ZDP takto:

- 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z řemeslných živností,
- 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání s výjimkou příjmů z řemeslných živností,
- 40 % z příjmů z jiného podnikání; nejvýše lze uplatnit výdaje do výše 800 000 Kč,
- 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze uplatnit výdaje do výše 600 000 Kč.

Používá-li fyzická osoba při svém podnikání paušální výdaje, jsou v částce výdajů zahrnuty veškeré poplatníkovy výdaje vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů ze samostatné činnosti. V tomto případě tedy nelze uplatnit odpisy v prokázané výši a ani není možné o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Během uplatňování výdajů paušální částkou se odpisy vedou pouze evidenčně. [11]

Poplatník, který uplatňuje výdaje stanovené procentem z příjmů, je povinen vést pouze záznamy o příjmech a evidenci pohledávek.

Od roku 2013 existuje určité omezení uplatnění slevy na manžela/manželku a daňového zvýhodnění na vyživované děti pro osoby uplatňující paušální výdaje. Toto omezení je upraveno v § 35ca ZDP a stanoví, že uplatní-li FO u dílčího základu daně podle § 7 nebo § 9 ZDP paušální výdaje a součet DZD uplatněných tímto způsobem je vyšší než 50 % celkového ZD, nemůže poplatník uplatnit slevu na manžela/manželku ani daňové zvýhodnění na vyživované dítě.

Paušální výdaje může uplatnit podnikatel vedoucí účetnictví i podnikatel vedoucí daňovou evidenci. Pro účely daně z příjmů FO však vždy vycházíme z evidence příjmů, nikoliv výnosů, a to i v případě, že podnikatel vede účetnictví.

2.2.3 Daňová evidence

Fyzické osoby mající příjmy ze samostatné činnosti, které však nevedou účetnictví a neuplatňují výdaje procentem z příjmů, vedou daňovou evidenci. Daňová evidence je obdoba dříve používaného jednoduchého účetnictví, oproti němu je však podstatně méně administrativně náročná, jednodušší po metodické stránce a také klade nižší nároky na technické vybavení. Podle zásady jednoduchosti jsou v DE zachyceny pouze peněžní toky

bezprostředně související s podnikáním a stav majetku a dluhů podnikatele na konci zdaňovacího období.

Daňová evidence je upravena v § 7 ZDP a jedná se o evidenci pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. Obsahuje údaje o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně a o majetku a dlužích.

Cílem daňové evidence je vedení průkazné evidence příjmů a výdajů (např. v peněžním deníku) odděleně od evidence majetku a dluhů (např. v pomocných knihách). Dále správné vykazování daňových a nedaňových příjmů a výdajů, což je potřebné pro správné stanovení základu daně z příjmů podnikatele za zdaňovací období. DE je rovněž i zdrojem informací pro podnikatele o jeho podnikatelské činnosti. [11]

Dalším úkolem DE je správné stanovení daňové povinnosti daně z přidané hodnoty podle zákona o DPH, pokud je podnikatel zaregistrován jako plátce této daně. Daňová evidence musí v tomto případě poskytovat údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti a musí být vedena tak, aby byl plátce schopen sestavit měsíční nebo čtvrtletní daňové přiznání. Vedle evidence DPH musí vést plátce i evidenci uskutečněných plnění, která nejsou zdanitelná. [11]

Jestliže se poplatník rozhodne pro vedení daňové evidence, je podle ZDP povinen oceňovat majetek, dluhy a pohledávky, provádět inventarizaci k poslednímu dni zdaňovacího období a následně provádět archivaci daňové evidence.

Na konci zdaňovacího období musí podnikatel zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů, neboli musí provést tzv. inventarizaci. O tomto zjištění provede zápis a o vzniklé rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25 ZDP.

Zákon o daních z příjmů definuje pouze obsah daňové evidence, nikoliv její formu, a tudíž je na podnikateli, jakou formu evidence zvolí. Může tak vést daňovou evidenci ručně, nebo pomocí softwaru. Důležité však je, aby byla zajištěna průkaznost této evidence, tzn. že veškeré evidované údaje jsou pravdivé a podloženy příslušnými doklady.

Daňovou evidenci si může vést sám podnikatel, může mu ji vést zaměstnanec, nebo může být vedena externí účetní nebo externí účetní firmou.

Knihy v daňové evidenci

Daňová evidence musí obsahovat údaje o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně, a proto musíme vést **evidenci zdanitelných příjmů a daňově uznatelných výdajů**. Evidence příjmů a výdajů může obsahovat údaje o peněžních prostředcích v hotovosti v členění na příjmy a výdaje, o peněžních prostředcích

na bankovních účtech v členění na příjmy a výdaje, o průběžných položkách apod. Zápisy v evidenci příjmů a výdajů se provádějí chronologicky a takovým způsobem, aby bylo možno po skončení roku zjistit dílčí základ daně z příjmů, popřípadě příjmy a výdaje podle jednotlivých činností. Zápisy se dokládají pomocí příjmových a výdajových pokladních dokladů a pomocí bankovních výpisů. Podle daňového hlediska rozdělujeme všechny položky v evidenci příjmů a výdajů na:

- příjmy zahrnované do základu daně neboli **daňové příjmy**,
- příjmy nezahrnované do základu daně neboli **nedaňové příjmy**,
- výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů neboli **daňové výdaje**,
- výdaje, které nebyly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů neboli **nedaňové výdaje**.

Příjem se podle ZDP rozumí příjem peněžní, nepeněžní i příjem dosažený směnou. Mezi příjmy, které lze zahrnout do základu daně, patří například příjmy z podnikatelské činnosti (prodej výrobků, zboží, poskytování služeb), prodej majetku zahrnutého do obchodního majetku apod. Naopak příjmy, které nelze zahrnout do základu daně, jsou například úvěry a půjčky, peněžité vklady, příjmy již zdaněné u zdroje srážkou apod. Daňové výdaje jsou **výdaje** vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tzn. výdaje, které vznikly v souvislosti s podnikatelskou činností a zákon o daních z příjmů je uznává jako výdaje snižující základ daně. Mezi tyto výdaje patří například nákup materiálu a zboží, mzdové výdaje, nákup drobného hmotného a nehmotného majetku, provozní režie apod. Naopak nedaňové výdaje jsou takové, které nesnižují základ daně, a mezi ně patří například DPH na vstupu, osobní spotřeba podnikatele, peněžité dary, splátky úvěrů a půjček apod. [5]

Další knihou, kterou je vhodné vést, je **Evidence pohledávek**. Pohledávky nejsou v zákoně o daních z příjmů definovány a tento zákon se odvolává na účetní předpisy. V DE by měly být zachyceny především pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky vůči státu a vůči správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám, dále pohledávky za zaměstnanci a pohledávky z titulu poskytnutých půjček. Ocenění pohledávek je stanoveno v ZDP a hodnotou pohledávky se pak rozumí jmenovitá hodnota, nebo pořizovací cena u pohledávky nabyté postoupením, nebo cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku. Při **evidenci pohledávek** není podstatná forma, ale obsah evidence. Obsahem se rozumí, že je důležité vědět, jaké pohledávky, v jaké výši a vůči komu máme.

Vedle evidence pohledávek je vhodné vést i **Evidenci dluhů**. Tato kniha slouží k evidenci dluhů, které má podnikatel vůči jiným subjektům. Kniha dluhů by měla obsahovat údaje například o jednotlivých věřitelích, o závazcích z titulu daně z příjmů a o závazcích z nepřímých daní, o přijatých zálohách apod. V knize dluhů se provede zápis vždy, když dojde ke vzniku, změně nebo zániku dluhů. [5]

Evidence hmotného majetku znamená vedení karty hmotného majetku, na které se budou evidovat údaje nutné pro správné stanovení základu daně a následně pro správný výpočet daně z příjmů FO. Vedle evidence hmotného majetku je rovněž doporučováno vést **evidenci drobného hmotného majetku**. Fyzická osoba si pak stanoví, jaký drobný hmotný majetek bude evidovat, např. movité věci, jejichž hodnota je vyšší než 3 000 Kč, ale nižší než 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok, a které slouží k podnikatelské činnosti apod.

Evidence nehmotného majetku znamená vedení karty nehmotného majetku, na které se budou evidovat údaje o pořízení a vyřazení dlouhodobého nehmotného majetku z obchodního majetku. Rovněž i zde je doporučováno vést **evidenci drobného nehmotného majetku** a i zde si FO stanoví, jaký drobný nehmotný majetek bude evidovat. [5]

Další knihy, které může podnikatel vést v daňové evidenci, pokud pro ně najde uplatnění, jsou například:

- evidence zásob,
- evidence finančního majetku,
- evidence daně z přidané hodnoty,
- evidence osobních výdajů,
- apod.

Uzavření daňové evidence

Poplatníci, kteří vedou DE, mají povinnost k poslednímu dni zdaňovacího období zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů a o tomto zjištění následně provést zápis. Na konci zdaňovacího období je doporučeno uzavřít jednotlivé knihy a zjistit tak:

- v peněžním deníku souhrnné částky příjmů a výdajů v pokladnách a na bankovních účtech a příjmy a výdaje dle zákona o daních z příjmů,
- stavy neuhrazených pohledávek a dluhů,
- stavy majetku dle jednotlivých knih majetku,
- stavy v ostatních knihách. [5]

Jednotlivé daňově uznatelné příjmy a výdaje, které byly evidovány v peněžním deníku, je nutné na konci zdaňovacího období upravit podle zákona o daních z příjmů. Tato úprava bývá zpravidla nazývána „**uzávěrková úprava příjmů a výdajů**“. Tyto úpravy jsou uvedeny v Příloze č. 1 daňového přiznání fyzických osob.

Výdaje daňově uznatelné zvyšujeme například o zřizovací výdaje, které doposud nebyly zahrnuty do daňových výdajů, věcné vklady podnikatele ve formě zásob, drobného hmotného i nehmotného majetku, daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku, zůstatková cena vyřazeného dlouhodobého hmotného majetku z důvodu likvidace, prodeje nebo z důvodu poškození, výdaje na pohonné hmoty apod. Naopak výdaje daňové snižujeme například o darované zásoby nebo o hodnotu zásob, které byly vloženy do jiné společnosti apod.

Příjmy daňově uznatelné můžeme rovněž navyšovat a snižovat o určité položky. Daňové příjmy zvyšujeme například o zrušení zákonné rezervy z důvodu nerealizování účelu, pro který byla vytvořena, nebo z důvodu jejího nevyčerpání, zápočet pohledávky podle smlouvy o vzájemném zápočtu, aktivaci hmotného majetku, který jsme vytvořili ve vlastní režii apod. [5]

Dalším krokem uzavření daňové evidence je zjištění základu daně. Základ daně v DE zjistíme jako rozdíl mezi daňově uznatelnými příjmy a daňově uznatelnými výdaji upravenými o uzavěrkové operace. Jestliže máme vedle příjmů ze samostatné činnosti i další příjmy podle § 6 až 10 ZDP, je nutné tyto jednotlivé dílčí základy daně sečíst. Pokud máme takto stanovený ZD, můžeme od něj odečíst nezdanitelné části základu daně podle § 15 ZDP a odčitatelné položky podle § 34 ZDP. Tento výsledný základ daně zaokrouhlíme na celá sta Kč dolů a vynásobíme jej 15% sazbou daně z příjmů FO. Výslednou daň můžeme ještě upravovat pomocí jednotlivých slev na dani a daňového bonusu. Po odečtení slev nám vyjde konečná daňová povinnost, kterou v DE zachytíme do výdajů daňově neuznatelných. Pokud nám vyjde přeplatek daně, potom jej zachytíme v DE do příjmů daňově neuznatelných. Poté už jen sestavíme daňové přiznání a vypočtenou daň zaplatíme na finančním úřadě v termínu pro podání daňového přiznání, tedy do 1. dubna.

Dále sestavíme jednotlivé **přehledy pro příslušnou zdravotní pojišťovnu a pro Českou správu sociálního zabezpečení**, abychom zjistili výši případného doplatku nebo přeplatku pojistného na zdravotní a sociální pojištění a zjistili i novou výši záloh na jednotlivé pojištění. V posledním kroku uzavírání daňové evidence provedeme **archivaci DE**. V ZDP je uvedeno, že poplatník má povinnost uchovávat daňovou evidenci za všechna období, pro která doposud neuplynula lhůta pro stanovení daně.

2.3 Daňové aspekty

Dle ZDP jsou poplatníkem daně z příjmů fyzických osob fyzické osoby. Poplatníci se dělí na dvě skupiny, a to na daňové rezidenty a nerezidenty.

Daňoví rezidenti jsou poplatníci, kteří mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují, tzn. v příslušném kalendářním roce pobývají na území ČR alespoň 183 dnů, a to buď souvisle, nebo v několika obdobích. Daňoví rezidenti mají potom podle ZDP daňovou povinnost vztahující se nejen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, ale i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Za **daňového nerezidenta** je označován poplatník, který nesplňuje předchozí kritéria. Daňový nerezident má potom daňovou povinnost pouze z příjmů plynoucích ze zdrojů na území ČR.

Podle § 3 ZDP jsou **předmětem daně** z příjmů:

- **příjmy ze závislé činnosti** – jsou upraveny v § 6 ZDP a patří mezi ně například plnění v podobě příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce, příjmy za práci společníka společnosti s ručením omezeným, odměny člena orgánu právnické osoby apod.,
- **příjmy ze samostatné činnosti** – jsou upraveny v § 7 ZDP a mezi tyto příjmy patří například příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjem ze živnostenského podnikání, podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku, příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, příjem z výkonu nezávislého povolání, apod.,
- **příjmy z kapitálového majetku** – tyto příjmy jsou upraveny v § 8 ZDP a patří sem například podíly na zisku z majetkového podílu na akciové společnosti, na společnosti s ručením omezeným, na komanditní společnosti, výnos z jednorázového vkladu a vkladu jemu na roveň postaveného, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, apod.,
- **příjmy z nájmu** – jsou upraveny v § 9 ZDP a mezi tyto příjmy patří příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů a příjmy z nájmu movitých věcí, kromě příležitostného nájmu, který upravuje § 10 ZDP,
- **ostatní příjmy** – tyto příjmy upravuje § 10 ZDP a patří sem například příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným, výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách, přijaté výživné, bezúplatný příjem apod.

Příjmem se rozumí příjem peněžní i nepeněžní, dosažený i směnou.

V zákoně o daních z příjmů jsou rovněž uvedeny příjmy, které **nejsou předmětem daně**. Jedná se například o úvěry nebo zápůjčky, příjmy z rozšíření rozsahu nebo vypořádání společného jmění manželů, příjem z vypořádání spoluvlastnictví rozdělením věci podle spoluvlastnických podílů, majetkový prospěch vypůjčitele při výpůjčce apod.

Zákon o daních z příjmů v § 4 stanovuje, které příjmy lze od **daně osvobodit**. Od daně se například osvobozují příjmy z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky po uplynutí určité doby od jejich nabytí, stipendia, plnění poskytované v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby, plnění z vyživovací povinnosti, příjem plynoucí ve formě daňového bonusu apod.

Výpočet daně

Základem daně je podle zákona o daních z příjmů částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. V případě, že má poplatník ve zdaňovacím období dva nebo více příjmů současně, potom je jeho základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů. Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně.

Základ daně lze snížit o tzv. **nezdanitelné části základu daně**. Tyto nezdanitelné částky jsou upraveny v § 15 ZPD. Podle zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst například tyto položky:

- hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého obcím, krajům, právnickým osobám apod., za podmínky, že úhrnná hodnota bezúplatného plnění ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1 000 Kč, v úhrnu lze však odečíst maximálně 15 %; jako bezúplatné plnění se rovněž považuje odběr krve bezpříspěvkového dárce, kdy hodnota jednoho odběru je oceněna na částku 2 000 Kč a hodnota odběru orgánu od žijícího dárce je oceněna částkou 20 000 Kč,
- částku rovnající se úrokům zaplacených ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření, úrokům z hypotečního úvěru poskytnutého bankou apod., za určitých podmínek; úhrnná částka úroků, o které se snižuje základ daně, nesmí překročit 300 000 Kč, při placení úroků jen po část roku nesmí překročit částku 25 000 Kč,
- příspěvek poplatníka na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem sníženým o 12 000 Kč, nejvýše můžeme odečíst 12 000 Kč,

- členské příspěvky zaplacené členem odborové organizace odborové organizaci, nejvýše lze za zdaňovací období odečíst částku do výše 1, 5 % základu daně, maximálně však 3 000 Kč,
- úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, pokud nebyly uhrazeny zaměstnavatelem, maximálně však do výše 10 000 Kč; pokud se jedná o osobu se zdravotním postižením potom lze za zdaňovací období odečíst částku maximálně 13 000 Kč a v případě osoby s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč,
- apod.

Daň vypočítáme tak, že základ daně snížený o nezdánitelné části základu daně a o odčitatelné položky vynásobíme sazbou daně z příjmů fyzických osob, která činí 15 %.

Přesáhnou-li poplatníkovy roční příjmy 48násobek průměrné mzdy, podle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení, stává se z něj **plátce solidární daně**. Průměrnou mzdou se rozumí částka vypočtená jako součin všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok o dva roky předcházející kalendářnímu roku, pro který se průměrná mzda zjišťuje, a přepočítacího koeficientu, který upravuje všeobecný vyměřovací základ.

Solidární zvýšení daně se týká pouze příjmů ze závislé činnosti podle § 6 ZDP a příjmů ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP. Sazba solidární daně činí 7 % a počítá se jako rozdíl mezi příjmy a 48násobkem průměrné mzdy.

Jakmile máme vypočtenou výši daně, přichází na řadu **slevy na dani**. FO si mohou dle § 35ba ZDP snížit svou daňovou povinnost o tyto slevy:

- **24 840 Kč** – základní sleva na poplatníka,
- **24 840 Kč** – sleva na manžela/ku žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, za podmínky, že nemá vlastní příjem vyšší než 68 000 Kč za zdaňovací období; v případě, že je manžel/ka držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se tato částka na dvojnásobek; do vlastních příjmů se nezahrnují například dávky státní sociální podpory, dávky pomoci v hmotné nouzi, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření apod.
- **2 520 Kč** – základní sleva na invaliditu,
- **5 040 Kč** – rozšířená sleva na invaliditu (pro invaliditu třetího stupně),
- **16 140 Kč** – sleva pro držitele průkazu ZTP/P,
- **4 020 Kč** – sleva na studenta soustavně se připravujícího na budoucí povolání studiem do dovršení věku 26 let, v případě studia v doktorském studijním programu až do dovršení 28 let.

Nově si od roku 2014 mohou poplatníci uplatnit **slevu za umístění dítěte** tzv. školkovné. Aby mohl poplatník slevu využít, musí mít dítě umístěné v tzv. předškolním zařízení. Zákon o daních z příjmů definuje předškolní zařízení jako:

- mateřskou školu podle školského zákona nebo obdobné zařízení v zahraničí,
- zařízení služby péče o dítě v dětské skupině,
- zařízení péče o dítě předškolního věku, které je provozované na základě živnostenského oprávnění.

Výše slevy odpovídá výdajům skutečně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte v daném zdaňovacím období v předškolním zařízení. Slevu lze za každé vyživované dítě uplatnit maximálně do výše minimální mzdy. Slevu na dani může uplatnit jen jeden poplatník vyživující dítě ve společně hospodařící domácnosti.

Poplatníci, fyzické osoby, mají nárok na **daňové zvýhodnění na vyživované dítě**, které s ním žije ve společně hospodařící domácnosti. Toto daňové zvýhodnění je ve výši **13 404 Kč** ročně na jedno dítě, **15 804 Kč** ročně na druhé dítě a **17 004 Kč** ročně na třetí a každé další dítě. O daňové zvýhodnění snižujeme daň vypočtenou podle § 16 ZDP, případně sníženou podle § 35 nebo § 35ba nebo § 35bb ZDP, a může mít formu slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy a daňového bonusu. Slevu si může poplatník uplatnit do výše daňové povinnosti vypočítané za dané zdaňovací období. O daňový bonus se jedná v případě, že je daňové zvýhodnění vyšší než vlastní daňová povinnost. Daňový bonus můžeme uplatnit, pokud jeho výše dosahuje alespoň 100 Kč, avšak maximálně si můžeme uplatnit 60 300 Kč ročně.

Za vyživované dítě se podle ZDP považuje dítě nezletilé, nebo dítě zletilé, které ještě nedosáhlo věku 26 let a nepobírá důchod pro invaliditu třetího stupně, a zároveň se soustavně připravuje na budoucí povolání, nebo se nemůže soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, nebo z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu není schopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost.

Daňové zvýhodnění může využít pouze jeden poplatník vyživující dítě ve společně hospodařící domácnosti. Pokud poplatník vyživuje dítě jen jeden nebo několik kalendářních měsíců ve zdaňovacím období, může si daňové zvýhodnění uplatnit ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, ve kterém byly splněny podmínky pro jeho uplatnění. Daňové zvýhodnění lze uplatňovat již od měsíce, ve kterém se dítě narodilo.

Daňové zvýhodnění ani slevu na manžela nemůže uplatnit poplatník, který u dílčích základů daně podle § 7 ZDP příjmy ze samostatné činnosti a dílčích základů daně podle § 9 ZDP příjmy z nájmu uplatňuje výdaje procentem z příjmů, a tyto dílčí základy daně jsou vyšší než 50 % celkového základu daně.

Podle § 38 ZDP se zálohy na daň z příjmu platí v průběhu zálohového období, což je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Výše a periodicita záloh závisí na poslední známé daňové povinnosti. Zálohy neplatí poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost byla nižší než 30 000 Kč, dále neplatí obec nebo kraj a zůstavitel ode dne jeho smrti. Zálohy ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti platí ti poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, ale zároveň byla nižší než 150 000 Kč. Záloha je splatná ve dvou splátkách, a to k 15. dni šestého měsíce zdaňovacího období a k 15. dni dvanáctého měsíce zdaňovacího období. Zálohy ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti platí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost byla vyšší než 150 000 Kč. Záloha je splatná ve čtyřech splátkách, a to vždy k 15. dni třetího měsíce zdaňovacího období, k 15. dni šestého měsíce zdaňovacího období, k 15. dni devátého měsíce zdaňovacího období a poslední k 15. dni dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Jestliže poplatníkovy příjmy přesáhly 15 000 Kč a zároveň se nejedná o příjmy osvobozené od daně z příjmů nebo příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou daně, je povinen podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Daňové přiznání je povinen podat i ten poplatník, jehož příjmy nepřesáhly 15 000 Kč, avšak vykazuje daňovou ztrátu.

Daňové přiznání je fyzická osoba povinna podat do 1. dubna a daň je splatná v termínu podání daňového přiznání.

2.4 Podnikání společníka sdruženého ve společnosti

Pokud se dvě nebo více fyzických osob rozhodlo podnikat společně, ale zároveň nechtěly zřizovat nový právní subjekt, mohly do konce roku 2013 založit tzv. sdružení fyzických osob bez právní subjektivity. Nový občanský zákoník však tento pojem zrušil, ale nabízí nástupce tohoto sdružení, které nazývá **společnost**. [22] V § 2716 NOZ se píše, že zaváže-li se smlouvou několik osob sdružit jako společníci za společným účelem činnosti nebo věci, vzniká společnost.

Pro založení společnosti není nutné sepsat písemnou smlouvu o podnikání, ale v případě, že společníci vloží do společnosti majetek, je nutný podepsaný soupis vkladů. Společník může do společnosti vložit movitý i nemovitý majetek, peněžní prostředky a dokonce i celé své jmění. Pokud se společník zavázal přispívat ke společnému účelu pouze určitou činností, má potom právo na podíl na zisku a právo užívat věci vložené do společnosti, nemá však právo tyto věci požívat a nestává se ani spoluvlastníkem. Podle NOZ se jednotlivé

spoluvlastnické podíly společníků určí poměrem hodnot majetku, který každý společník do společnosti vložil.

Společníci společnosti se přičiňují osobně a stejnou měrou k dosažení společného účelu. Členství ve společnosti nemohou společníci zříditi ani postoupit jiné osobě. NOZ uvádí, že činy, které jsou pro společnost škodlivé, jsou společníkovi zakázány. V NOZ je rozšířena úprava zákazu konkurenčního jednání společníků. Podle § 2727 NOZ nesmí společník bez souhlasu ostatních společníků činit na vlastní nebo cizí účet nic, co by mělo vzhledem ke společnému účelu konkurenční povahu. Pokud tak však společník bude činit, mohou se ostatní společníci domáhat u soudu zdržení se takového jednání, mohou požadovat prohlášení společnickova jednání za jednání na účet společnosti, dále mohou požadovat vydání získané odměny nebo náhradu způsobené škody.

O záležitostech společnosti se rozhoduje většinou hlasů, každý společník má právě jeden hlas. Pokud se však rozhoduje o změně společenské smlouvy, musí být rozhodnutí přijato jednomyslně.

Správu společnosti si mohou společníci rozdělit způsobem, jaký uznají za vhodný. Správu tak může vykonávat společník nebo více společníků, nebo může být správou pověřena i třetí osoba. Pokud si však nerozdělí, kdo bude správu vykonávat, potom jedná v běžných záležitostech každý společník samostatně. Zvolený správce vede řádně účty a přehled o majetkových poměrech společnosti. Je povinen podávat pravidelně (minimálně jednou ročně) společníkům vyúčtování majetku společnosti včetně příjmů a výdajů, zisku či ztráty.

Společník nevykonávající správu společnosti je oprávněn kontrolovat stav společnosti. Může si tak vyžádat a přezkoumat účetní záznamy a jiné doklady, může být informován o záležitostech společnosti, avšak při uplatňování tohoto práva nesmí zasahovat do provozu společnosti. Tato kontrola je vhodná, neboť z dluhů vzešlých ze společné činnosti jsou společníci vůči třetím osobám zavázáni společně a nerozdílně. [24]

Společník může ze společnosti vystoupit, ale ne v případě, že by to vedlo k újmě ostatních společníků nebo by to bylo v nevhodné době. Pokud se však jedná o vážné důvody, může vystoupit kdykoli. Společník však může být ze společnosti i vyloučen, a to pokud poruší vážným způsobem povinnosti smlouvy. Vyloučen může být společník i z těchto důvodů:

- na jeho majetek bylo zahájeno insolvenční řízení na jeho návrh,
- přistoupil k návrhu na zahájení insolvenčního řízení, ve kterém se řeší jeho úpadek nebo hrozící úpadek,
- v insolvenčním řízení bylo rozhodnuto o jeho úpadku.

Společníkovi po zániku členství musí být vydáno vše, co mu ke dni zániku členství náleží, a zároveň společník vyrovná společníkům vše, k čemu byl vůči společnosti zavázán.

V případě smrti společníka se dědic nestává automaticky společníkem, ale má právo na vypořádací podíl na společnosti. Stanoví-li tak společenská smlouva, může dědic vstoupit do společnosti jako společník namísto zůstavitele.

Společnost zaniká dohodou společníků, splněním podmínek ujednaných ve smlouvě, uplynutím doby, na kterou byla společnost založena, dosažením účelu, ke kterému byla společnost zřízena.

Jelikož společnost nemá právní subjektivitu, nemůže být ani poplatníkem daně z příjmů, ale poplatníky jsou pouze samostatní společníci. Výsledek hospodaření společnosti se tedy nezdaňuje, ale příjmy a výdaje společnosti se rozdělí mezi společníky společnosti, a ti je zahrnou do svých daňových přiznání.

V případě, že každý ze společníků vede daňovou evidenci, pak podle ZDP mohou vést společníci společnou daňovou evidenci, ve které budou evidovat veškeré společné příjmy a výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Je vhodné pověřit vedením společné daňové evidence správce, který následně po skončení zdaňovacího období rozdělí příjmy a výdaje mezi společníky, podle dohodnutého způsobu, který vyplývá ze smlouvy o společnosti. Příjmy a výdaje si poté společníci zahrnou do své daňové evidence a samostatně si stanoví svůj základ daně.

Společníci mohou využít i paušální výdaje, avšak s výjimkou uvedenou v § 12 ZDP, kde je uvedeno, že pokud nejsou společné příjmy a výdaje ze společnosti rozděleny rovným dílem, potom mohou poplatníci uplatnit pouze výdaje v prokázané výši.

V případě, že alespoň jeden ze společníků vede účetnictví podle zákona o účetnictví, potom musí i ostatní společníci vést povinně účetnictví. Každý společník si po skončení zdaňovacího období zaúčtuje převedené náklady a výnosy ze společnosti do svých nákladů a výnosů, toto zaúčtování se provádí na základě vyúčtování vystaveného správcem společnosti. Každý společník si tak samostatně zjišťuje vlastní výsledek hospodaření a následně základ daně z příjmů fyzických osob. [26]

2.5 Sociální a zdravotní pojištění podnikajících FO

2.5.1 Sociální pojištění OSVČ

Podle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení je osoba samostatně výdělečně činná povinna platit pojistné na důchodové pojištění, v případě, že je účastna

na důchodovém pojištění podle předpisů o důchodovém pojištění, a za podmínek stanovených tímto zákonem též zálohy na pojistné na důchodové pojištění, a dále je povinna platit příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. OSVČ jsou rovněž povinny platit pojistné na nemocenské pojištění, avšak pouze pokud jsou účastny nemocenského pojištění podle předpisů o nemocenském pojištění.

Pro potřeby sociálního pojištění se za OSVČ považují podle zákona o důchodovém pojištění osoby, které vykonávají samostatnou výdělečnou činnost, osoby spolupracující při výkonu samostatné výdělečné činnosti, pokud lze na ně podle ZDP rozdělovat příjmy a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále osoby, které ukončily povinnou školní docházku a dosáhly alespoň věku 15 let.

Samostatnou výdělečnou činnost rozdělujeme na hlavní a vedlejší. Podle zákona o důchodovém pojištění se za osobu vykonávající vedlejší samostatnou výdělečnou činnost považuje například ta osoba, která v kalendářním roce:

- vykonávala zaměstnání – zaměstnáním se rozumí činnost zakládající účast na nemocenském pojištění,
- pobírala důchod – invalidní nebo starobní,
- měla nárok na rodičovský příspěvek nebo peněžitou pomoc v mateřství,
- vykonávala vojenskou službu v ozbrojených silách ČR, pokud nejde o vojáky z povolání.

OSVČ, která splní zákonem stanovené podmínky, má povinnost účastnit se na důchodovém pojištění a zároveň povinnost platit příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Účast na nemocenském pojištění je dobrovolná, a OSVČ se tak může rozhodnout, zda se k tomuto pojištění přihlásí nebo nikoli.

Výše starobního či invalidního důchodu samotné OSVČ, stejně jako výše pozůstalostních důchodů se odvíjí od výše zaplaceného pojistného na důchodové pojištění. [21]

Povinnosti OSVČ v sociálním zabezpečení

Hlavními povinnostmi OSVČ v rámci sociálního pojištění jsou splnění zákonem stanovených podmínek, placení pojistného na důchodové pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, pokud se OSVČ účastní nemocenského pojištění, potom má povinnost platit i toto pojistné, a nakonec podávat Přehled o příjmech a výdajích za kalendářní rok.

OSVČ je povinna oznámit příslušné správě sociálního zabezpečení například tyto skutečnosti:

- den zahájení samostatné výdělečné činnosti,

- den ukončení samostatné výdělečné činnosti,
- den zániku oprávnění vykonávat samostatnou výdělečnou činnost,
- den, od kterého jí byl pozastaven výkon samostatné výdělečné činnosti,
- apod.

Tuto oznamovací povinnost je povinna OSVČ splnit do osmého dne měsíce, následujícího po měsíci, ve kterém nastala skutečnost zakládající tuto povinnost. [21]

Platby pojistného

OSVČ je povinna odvádět **29, 2 % vyměřovacího základu** na důchodové pojištění a na státní politiku zaměstnanosti, přičemž 28 % je na důchodové pojištění a 1, 2 % jsou příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Do konce roku 2015 mohly OSVČ, které byly účastny důchodového spoření, odvádět zálohu ve výši 26, 2 % měsíčního vyměřovacího základu a dalších 5 % do druhého pilíře, avšak od 1. 1. 2016 byl systém důchodového spoření ukončen a všechny OSVČ tak musí odvádět zálohy ve výši 29,2 %. **Vyměřovacím základem** se rozumí částka, kterou si OSVČ sama určí, avšak tato částka nesmí být nižší než 50 % základu daně podnikatele neupraveného o nezdanitelné částky.

OSVČ, která vykonává **hlavní výdělečnou činnost** a tuto činnost vykonávala již v roce 2015, platí zálohy podle daňového základu roku 2014, minimálně však ve výši **1 943 Kč** měsíčně. Tyto zálohy bude podávat až do měsíce předcházející měsíce, ve kterém podá Přehled o příjmech a výdajích za rok 2015. Od měsíce podání Přehledu bude platit zálohy dle daňového základu roku 2015, minimálně však ve výši **1 972 Kč** měsíčně. OSVČ, která vykonává **vedlejší výdělečnou činnost** a tuto činnost vykonávala již v roce 2015, platí do měsíce předcházejícího měsíc podání Přehledu o příjmech a výdajích za rok 2015 měsíční zálohy dle daňového základu roku 2014, minimálně však **778 Kč**. Od měsíce podání Přehledu bude platit zálohy dle daňového základu roku 2015, minimálně však ve výši **789 Kč** měsíčně. OSVČ, která vykonává vedlejší výdělečnou činnost, je povinna v roce 2016 platit zálohy na pojistné v případě, že v roce 2015 dosáhl její daňový základ rozhodné částky ve výši **63 865 Kč**.

Maximálním ročním vyměřovacím základem je částka **1 296 288 Kč**, tedy 108 024 Kč měsíčně a tomu odpovídá maximální měsíční záloha na pojistné ve výši 31 544 Kč. **Minimální roční vyměřovací základ** pro osobu vykonávající hlavní výdělečnou činnost je 81 024 Kč, pro osobu vykonávající vedlejší výdělečnou činnost je to částka ve výši 32 412 Kč. [21]

Účast na **nemocenském pojištění** je pro OSVČ dobrovolná. OSVČ neplatí zálohy na nemocenské pojistné, ale platí rovnou pojistné. Minimální VZ si podnikatel určí sám, avšak nemůže být nižší než 5 000 Kč. Sazba nemocenského pojištění je **2, 3 %** z měsíčního VZ, a tedy minimální měsíční platba pojistného je 115 Kč.

Z nemocenského pojištění jsou poskytovány například nemocenské dávky a peněžitá pomoc v mateřství. Nemocenské pojištění je splatné od 1. do 20. dne následujícího měsíce. Pokud podnikatel zaplatí pozdě nebo méně než měl, zaniká mu pojištění hned od 1. dne nezaplaceného měsíce. Pro další pojištění je nutné se znovu přihlásit. [21]

2.5.2 Zdravotní pojištění OSVČ

OSVČ je rovněž i plátcem pojistného na zdravotní pojištění. Pojistné je podnikatel povinen platit ode dne zahájení samostatně výdělečné činnosti.

Sazba pojistného na zdravotní pojištění je pro OSVČ **13, 5 %**. Vyměřovací základ si podnikatel určí sám, avšak nesmí být nižší než 50 % základu daně z podnikání neupraveného o nezdanitelné části daně podle § 15 ZDP. Tento vyměřovací základ nemůže být nižší než minimální základ stanovený v daném roce, tento základ se odvíjí od průměrné mzdy. Ročním minimálním vyměřovacím základem se rozumí dvanáctinásobek 50 % průměrné mzdy v národním hospodářství v daném roce. **Průměrná mzda** pro rok 2016 je stanovena na výši **27 006 Kč**, tedy **roční minimální vyměřovací základ činí 162 036 Kč**, a tedy minimální měsíční vyměřovací základ je ve výši 13 503 Kč, a **měsíční záloha** je tedy **1 823 Kč**. Maximální vyměřovací základ byl pro zdravotní pojištění zrušen.

Minimální vyměřovací základ neplatí například pro osoby, které jsou zároveň zaměstnanci a z tohoto zaměstnání odvádějí pojistné vypočtené alespoň z minimálního vyměřovacího základu stanoveného pro zaměstnance, dále osoby celodenně pečující alespoň o 1 jedno dítě do věku 7 let nebo nejméně o dvě děti do věku 15 let, osoby, za které je plátcem pojistného stát, apod. Vyměřovacím základem těchto osob je potom jejich skutečný základ daně zjištěný z účetnictví a nesnížený o nezdanitelné části základu daně.

Podnikatel platí pojistné na zdravotní pojištění formou záloh a doplatku pojistného. Pojistné je splatné do osmi dnů po skončení měsíce. Zálohy na pojistné není povinen platit podnikatel, který je zároveň zaměstnancem a podnikání není jeho hlavním zdrojem příjmů, podnikatel, za kterého je plátcem pojistného stát a který podniká prvním rokem, podnikatel, který nemá stanoven minimální vyměřovací základ a jeho VZ je v dalších letech nulový nebo ztrátový.

3 Podnikání v obchodní korporaci

Podle Nového občanského zákoníku je korporací právnická osoba, která je tvořena společenstvím osob. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech zavedl nový pojem, kterým je **obchodní korporace**. Obchodními korporacemi se podle tohoto zákona rozumí obchodní společnosti a družstva.

Mezi obchodní společnosti patří veřejná obchodní společnost (dále VOS), komanditní společnost, společnost s ručením omezeným (dále SRO), akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

ZOK dále rozlišuje **osobní společnosti** a **kapitálové společnosti**, přičemž rozhodující je skutečnost, jestli je v popředí zájmu osobní účast – odborné schopnosti a vlastnosti společníka, nebo kapitálová účast společníků. Mezi osobní společnosti patří veřejná obchodní společnost a komanditní společnost a mezi kapitálové společnosti patří společnost s ručením omezeným a akciová společnost.

Nejčastěji užívanou právní formou je společnost s ručením omezeným. Veřejná obchodní společnost bývá užívána jen zřídka v některých specifických oblastech.

Výhodou podnikání formou obchodní korporace je snazší přístup k cizím zdrojům. Nevýhodou můžou být názorové rozdíly mezi společníky nebo vkladová povinnost u některých typů obchodních společností.

3.1 Právní aspekty

3.1.1 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je jednou z možných právních forem obchodních korporací v České republice. Řadí se mezi společnosti kapitálové a vedle ní sem patří ještě akciová společnost.

Do 31. 12. 2013 byla problematika obchodních korporací upravena zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, ale od 1. 1. 2014 je nově upravena zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech.

Založení a vznik společnosti

Společnost je **založena sepsáním společenské smlouvy** nebo zakladatelské listiny. O společenskou smlouvu se jedná, pokud má firma více společníků, zakladatelská listina se sepisuje v případě, kdy má společnost jediného společníka. Společenská smlouva musí být ve formě notářského zápisu a musí obsahovat náležitosti požadované zákonem.

Společníkem může být jakákoliv fyzická či právnická osoba a ZOK nestanovuje minimální ani maximální počet společníků. Je přípustné i tzv. řetězení společností, tedy společnost s ručením omezeným s jediným společníkem může být jediným společníkem jiné SRO.

Při založení společnosti je nutné zvolit **obchodní firmu**. Obchodní firmou se rozumí jméno, pod kterým bude společnost zapsána v obchodním rejstříku. Obchodní firma musí být nezaměnitelná s jinou obchodní firmou.

Jelikož se SRO řadí mezi kapitálové společnosti, musí mít **základní kapitál**. Díky nové právní úpravě může být výše vkladu každého společníka jen symbolická 1 Kč. Před vznikem společnosti je však nutné splatit alespoň 30 % peněžitých vkladů. Vklad do základního kapitálu nemusí být jen peněžitý, ale může se jednat i o vklad nepeněžitý. V tomto případě musí být celý nepeněžitý vklad vnesen do společnosti ještě před jejím vznikem.

Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku.

Orgány společnosti

Společnost s ručením omezeným musí povinně vytvářet dva orgány, a to valnou hromadu a jednatele. Pokud tak určí společenská smlouva, může vytvářet i dozorčí radu.

Nejvyšším orgánem společnosti je **valná hromada**. Je to orgán, který je složený ze společníků, ti se můžou valné hromady účastnit osobně nebo v zastoupení. Je zde však možnost, že se valné hromady můžou účastnit i další osoby, jako například jednatel. Valná hromada rozhoduje o nejdůležitějších otázkách společnosti. Valná hromada je schopna se usnášet, jsou-li přítomní společníci s alespoň polovinou všech hlasů – jedná se o usnášeníschopnost valné hromady. Společenská smlouva však může stanovit jinak, např. valná hromada je usnášeníschopná, pokud se dostaví společníci s alespoň 30 % všech hlasů. Pokud společenská smlouva nestanoví jinak, pak platí, že každý společník má jeden hlas na každou 1 Kč svého vkladu. Valná hromada rozhoduje prostou většinou hlasů přítomných společníků. Valná hromada rozhoduje o spoustě otázek. Může jít jak o otázky vyhrazené ZOK, tak společenskou smlouvou. Mezi působnost stanovenou ZOK patří např.:

- rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy,
- rozhodování o změnách výše základního kapitálu,
- volba a odvolání jednatele,
- apod.

Do působnosti stanovené společenskou smlouvou může patřit například kontrola jednatelů. U působnosti stanovené společenskou smlouvou je třeba dát pozor na to, aby se nejednalo o působnost, kterou zákon zakazuje přenést, a déle tato působnost musí být dostatečně přesně určena.

Valnou hromadu svolává jednatel, a to alespoň jednou za účetní období. Společenská smlouva nebo zákon však můžou stanovit, že je valnou hromadu potřeba svolat častěji. Má-li společnost více jednatelů, může valnou hromadu svolat kterýkoliv z nich. Valnou hromadu je nutné svolat nejpozději do 6 měsíců od posledního dne předcházejícího účetního období. V tomto termínu je totiž potřeba projednat řádnou účetní závěrku. Pokud jednatel zjistí, že společnosti hrozí úpadek, je povinen svolat valnou hromadu. Tu musí svolat také z jiných vážných důvodů, a to např. je-li ohrožen cíl sledovaný společností. Pozvánku na valnou hromadu je třeba zaslat nejméně 15 dní před termínem konání valné hromady na adresu společníka. Součástí pozvánky je i návrh usnesení valné hromady.

Statutárním orgánem společnosti s ručením omezeným je **jednatel**. Společnost může mít i více jednatelů a určí-li tak společenská smlouva, tvoří více jednatelů kolektivní orgán. Podle Nového občanského zákoníku může být jednatelem také právnická osoba. Ta však musí být zastoupena zmocněnou fyzickou osobou. Úkolem jednatele je vedení společnosti. Mezi další povinnosti patří řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vedení seznamu společníků a také na žádost společníků podává informace o věcech společnosti.

Jednatel je povinen vykonávat svou funkci osobně a s péčí řádného hospodáře. Jednatel je povinen vykonávat svou funkci s nezbytnou loajalitou, to znamená, že vždy musí jednat v zájmu společnosti. Dále je povinen jednat s potřebnými znalostmi a pečlivostí. To znamená, že jednatel musí mít potřebné znalosti jak o řízení společnosti, tak o konkrétním podnikání společnosti. V § 51 ZOK je to uvedeno takto „pečlivě a s potřebnými znalostmi jedná ten, kdo mohl při podnikatelském rozhodování a v dobré víře rozumně předpokládat, že jedná informovaně a v obhajitelném zájmu obchodní korporace“. § 52 ZOK říká, že pro hodnocení odborné péče se vždy přihlédne k péči, kterou by v obdobné situaci vynaložila jiná rozumně pečlivá osoba.

Zákon o obchodních korporacích upravuje také pojem zákaz konkurence jednatelů. Na rozdíl od staré právní úpravy však umožňuje tento pojem zúžit i rozšířit. V § 199 odst. 1 ZOK je uvedeno, že bez svolení všech společníků jednatel nesmí:

- podnikat v předmětu podnikání společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného,

- být členem statutárního orgánu jiné právnické osoby s obdobným předmětem činnosti nebo osobou v obdobném postavení, ledaže se jedná o koncern, nebo
- účastnit se na podnikání jiné obchodní korporace jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo obdobným předmětem činností nebo podnikání.

Tuto úpravu může společenská smlouva podle § 199 odst. 3 ZOK rozšířit přidáním dalších omezení, avšak musí s tím souhlasit všichni společníci. Zároveň pokud s tím souhlasí všichni společníci, se zákaz konkurence nemusí uplatnit.

Jednatel musí být určen ve společenské smlouvě již při založení společnosti. Jednatel volí valná hromada prostou většinou přítomných společníků. Jednatel se zapisuje do obchodního rejstříku, avšak funkce jednatele včetně všech práv a povinností vzniká již v okamžiku rozhodnutí valné hromady. V případě, že dojde k zániku jednatele, musí jej valná hromada zvolit do 1 měsíce.

Společnost s ručením omezeným zřídí **dozorčí radu** v případě, že jí tak určí společenská smlouva nebo jiný právní předpis. Jejím hlavním úkolem je především dohled na činnost jednatelů. V praxi však dozorčí radu většina společností nezřizuje. Primárně působnost dozorčí rady vymezí společenská smlouva. Ta je však omezena tím, že dozorčí rada musí být kontrolním orgánem a nesmí zasahovat do kompetencí valné hromady ani do kompetencí jednatelů, které výslovně upravuje zákon. Dle § 201 odst. 2 ZOK neurčí-li společenská smlouva jinak, dozorčí rada:

- dohlíží na činnost jednatelů,
- nahlíží do obchodních a účetních knih, jiných dokladů a účetních závěrek a kontroluje tam obsažené údaje,
- podává žalobu podle § 187 ZOK,
- podává jednou ročně zprávu o své činnosti valné hromadě.

Složení dozorčí rady musí být uvedeno ve společenské smlouvě. Dozorčí rada může mít jednoho člena i více členů, kteří tvoří kolektivní orgán. Členem dozorčí rady nemůže být jednatel ani jiná osoba oprávněna jednat za společnost. Členy dozorčí rady volí i odvolává valná hromada. Člen dozorčí rady je povinen jednat s péčí řádného hospodáře a rovněž se na něj vztahuje zákaz konkurence.

Společnost s ručením omezeným může zřídit i **další orgány**. Například zákon o auditorech v určitých případech požaduje, aby společnosti zřídily zvláštní kontrolní orgán,

tzv. výbor pro audit. Dále může společnost zřizovat i další orgány, které nejsou upraveny žádným zákonem. V tomto případě je však povinnost upravit je ve společenské smlouvě. Tyto orgány nesmí zasahovat do působnosti povinně zřizovaných orgánů.

Zrušení a zánik společnosti

V případě ukončení existence společnosti jako subjektu práva, je třeba zpravidla postupovat ve dvou krocích. Prvním krokem je zrušení společnosti, po kterém zpravidla následuje likvidace společnosti, a druhým krokem je zánik společnosti, kdy společnost přestává existovat.

Společnost se například zrušuje:

- rozhodnutím společníků nebo valné hromady,
- uplynutím doby, na kterou byla založena,
- dosažením účelu, pro který byla založena,
- rozhodnutím soudu,
- apod.

Po zrušení společnosti následuje likvidace. Je to přechodná fáze mezi zrušením a zánikem společnosti. Jejím účelem je vypořádání majetku a dluhů zrušené společnosti a případný likvidační zůstatek je vyplacen společníkům. Společnost vstupuje do likvidace ode dne, kdy byla zrušena.

V případě, že veškeré jmění společnosti přechází na jiný subjekt, nebo je společnost v konkursu, k likvidaci nedochází.

Společnost zaniká dnem výmazu z obchodního rejstříku.

3.1.2 Veřejná obchodní společnost

Veřejná obchodní společnost je další z možných právních forem obchodních korporací v České republice. Oproti SRO se řadí mezi osobní společnosti a od roku 2014 je upravena zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

Zákon o obchodních korporacích definuje veřejnou obchodní společnost jako společnost alespoň dvou osob, které se účastní na jejím podnikání nebo správě jejího majetku a ručí za její dluhy společně a nerozdílně. Podstatným znakem VOS je neomezené ručení společníků ve vztahu k třetím osobám.

Výhodou VOS je poměrně jednoduché založení této společnosti, neboť není povinnost tvořit základní kapitál. Další výhodou může být důvěryhodnost takovéto společnosti vůči

třetím osobám, neboť za závazky společnosti ručí společníci jak majetkem společnosti, tak celým svým majetkem. Nevýhodou je neomezené ručení společníků.

Veřejná obchodní společnost se zakládá sepsáním **společenské smlouvy**, která musí mít písemnou formu s úředně ověřenými podpisy. Tato smlouva obsahuje:

- **firmu společnosti** - firma musí obsahovat označení „veřejná obchodní společnost“. Toto označení může být nahrazeno zkratkou „veř. obch. spol.“ nebo „v. o. s.“. V případě, že firma obsahuje jméno jednoho ze společníků, stačí přidat označení „a spol.“,
- **předmět podnikání** společnosti nebo údaj, že byla založena za účelem správy vlastního majetku,
- **určení společníků** uvedením jména nebo jmen a příjmení, v případě právnické osoby názvu, a bydliště a sídla.

Jednotlivá práva a povinnosti společníků vychází ze zákona a ze společenské smlouvy. Základními povinnostmi společníka jsou povinnost loajality a povinnost podílet se na činnosti společnosti.

ZOK stanovil pro společníky **zákaz konkurence**, a to tak, že společník nemůže bez svolení ostatních společníků podnikat v předmětu podnikání společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného. Společník zároveň nesmí být členem statutárního nebo jiného orgánu obchodní korporace, která má obdobný předmět podnikání. Společenská smlouva však může tento zákaz konkurence upravit.

VOS nemusí tvořit **základní kapitál**, a tudíž nemusí společníci dávat vklad. Pokud se však společníci pro vklad rozhodnou, musí být upraven ve společenské smlouvě, např. lhůta splacení vkladu, možnost vkládat vklad postupně apod. Pokud není lhůta stanovena, musí společník splatit svůj vklad po vzniku společnosti bez zbytečného odkladu. Vklad do společnosti může být peněžitý i nepeněžitý. Vklad může spočívat i v provedení práce nebo v poskytnutí služby.

Každý společník má ve VOS jeden podíl a tento podíl nemůže převést na jinou osobu. Společník může do společnosti přistoupit a stejně tak může ze společnosti vystoupit. Je k tomu však zapotřebí změna společenské smlouvy. Po vystoupení ze společnosti ručí společník jen za dluhy společnosti, které vznikly před zánikem jeho účasti.

Neurčí-li společenská smlouva jinak, má každý společník jeden hlas. Jestliže se bude rozhodovat o věcech společnosti, je zapotřebí souhlasu všech společníků, neurčí-li společenská smlouva jinak. Každý společník má však právo nahlížet do všech dokladů VOS a kontrolovat údaje v těchto dokumentech.

Statutárním orgánem společnosti jsou všichni společníci, kteří splní požadavky stanovené ZOK. Tento zákon ukládá, že členem statutárního orgánu VOS nemůže být společník, který není bezúhonný ve smyslu živnostenského zákona, a ani ten společník, u kterého nastala skutečnost, která je překážkou provozování živnosti. Společenská smlouva může dále určit, že statutárním orgánem jsou jen někteří společníci nebo pouze jeden z nich.

Zisk a ztráta VOS se rozdělí mezi společníky rovným dílem, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Podle § 112 odst. 2 ZOK má společník právo na podíl na zisku ve výši 25 % z částky, v níž splnil svou vkladovou povinnost. Zbylý zisk se dělí mezi společníky rovným dílem. Pokud neurčí společenská smlouva jinak, je zisk splatný do 6 měsíců od konce účetního období. Zisk však není možné vyplatit v případě, že by si tím společnost přivodila úpadek.

Zrušení a zánik společnosti

Rovněž i ukončení existence VOS probíhá ve dvou krocích, a to zrušením a zánikem. Zrušení může být s likvidací, kdy společnost nemá právního nástupce, nebo bez likvidace, kdy majetek přejde na jiný subjekt. Veřejná obchodní společnost se podle ZOK **zrušuje** například:

- smrtí společníka, ledaže společenská smlouva připouští dědění podílu,
- výpovědí společníka podanou nejpozději 6 měsíců před uplynutím účetního období, a to posledním dnem účetního období,
- dnem právní moci rozhodnutí o schválení oddlužení některého ze společníků,
- vyloučením společníka,
- apod.

Rovněž i zde je dle NOZ cílem likvidace vypořádat majetek zrušené právnické osoby, uhradit dluhy věřitelům a naložit s likvidačním zůstatkem. VOS vstupuje do likvidace dnem, kdy je zrušena nebo prohlášena za neplatnou. Likvidace je ukončena použitím likvidačního zůstatku, převzetím likvidační podstaty věřiteli nebo jejím odmítnutím. Likvidátor následně podá návrh na výmaz právnické osoby z obchodního rejstříku.

VOS zaniká výmazem z obchodního rejstříku.

3.2 Účetní aspekty

Účetnictví je ucelený informační systém, který jednak identifikuje, měří a zpracovává finanční informace o podniku, a dále tyto informace prezentuje jak manažerům a vedoucím pracovníkům, tak i ostatním interním a externím uživatelům, kteří si tak mohou učinit úsudek

o podniku a jeho fungování. Účetnictví je činnost, která vede ke zjištění stavu a změn majetku a jeho zdrojů, výsledku hospodaření za určité období a umožňuje kontrolu hospodaření.

Podle § 2 zákona o účetnictví je **předmětem účetnictví** účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv a dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Problematika účetnictví je v ČR upravena těmito základními právními předpisy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- České účetní standardy.

Zákon o účetnictví stanoví, které ÚJ jsou povinny vést účetnictví. Podle § 1 ZOÚ se jedná například o tyto ÚJ:

- právnické osoby, které mají sídlo na území ČR,
- organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí.

Nově se budou od roku 2016 rozlišovat čtyři kategorie účetních jednotek. Toto rozdělení je nutno sledovat, neboť od této skutečnosti se odvíjí celá řada povinností pro účetní jednotky – zejména se jedná o obsah účetní závěrky, výroční zprávy, povinnost zveřejnění, ověření účetní závěrky auditorem, oceňování reálnou hodnotou, podávání zprávy o platbách vládám apod. Účetní jednotky se tak nově dělí na mikro, malá, střední a velká účetní jednotka, přičemž začlenění do příslušné kategorie je závislé na dosažení nebo překročení alespoň dvou ze tří stanovených kritérií.

Tab. 3. 1 – Kategorizace účetních jednotek

Kategorie ÚJ	K rozvahovému dni	Aktiva celkem (v Kč)	Čistý obrat (v Kč)	Průměrný přepočtený stav zaměstnanců během účetního období
Mikro	Nepřekračuje alespoň dvě z kritérií	9 000 000	18 000 000	10
Malá	Nepřekračuje alespoň dvě z kritérií	100 000 000	200 000 000	50
Střední	Nepřekračuje alespoň dvě z kritérií	500 000 000	1 000 000 000	250
Velká	Překračuje alespoň dvě z kritérií	500 000 000	1 000 000 000	250

Zdroj: Vlastní zpracování

Základní zásady vedení účetnictví předpokládají nepřetržitost trvání účetní jednotky v následujících obdobích, věrné zobrazení majetku a závazků, VH a hospodářské a finanční situace, dodržení zásady opatrnosti, stálost metod v účetnictví, upřednostnění bilanční kontinuity a zákaz kompenzace majetku a závazků, nákladů a výnosů.

Účetnictví se musí vést:

- úplně,
- správně,
- průkazně,
- srozumitelně,
- přehledně.

Účetní jednotky používají pro účtování tyto účetní knihy:

- **deník** – jsou zde účetní zápisy uspořádány chronologicky, ÚJ prokazuje pomocí deníku zaúčtování všech účetních případů v průběhu účetního období,
- **hlavní kniha** – účetní zápisy jsou zde uspořádány z hlediska systematického,
- **kniha analytických účtů** – zde jsou podrobně rozvedeny účetní zápisy hlavní knihy,
- **kniha podrozvahových účtů** – uvádějí se zde účetní zápisy, které se neprovádějí v předchozích účetních knihách.

Účetní jednotky musí dodržovat **směrnou účtovou osnovu**. Tato osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, případně účtových skupin nebo i syntetických účtů pro

účetování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Na základě směrné účtové osnovy jsou poté ÚJ povinny sestavit účtový rozvrh, kde jsou uvedeny účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky.

Podle § 17 ZOÚ otevírají ÚJ účetní knihy například:

- ke dni vzniku povinnosti vést účetnictví,
- k prvnímu dni účetního období,
- ke dni vstupu do likvidace,
- ke dni následujícímu po dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu,
- apod.

K tomuto okamžiku musí ÚJ sestavit **zahajovací rozvahu**. Tato rozvaha musí obsahovat na příslušných řádcích v aktivech u právnických osob majetek ÚJ, který je představován peněžními i nepeněžními vklady a pohledávkami za nesplněné vklady, naopak na příslušných řádcích v pasivech musí obsahovat základní kapitál, splacený i nesplacený, zapsaný základní kapitál do obchodního rejstříku včetně upsaných vkladů veřejných obchodních společností.

Na konci účetního období, tedy po zaúčtování všech účetních případů, které souvisejí s uzavíraným rokem, musí ÚJ provést **inventarizaci**. Pomocí inventarizace se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a prověřuje se, jestli tento skutečný stav odpovídá stavu, který je vykázan v účetnictví. [2] Inventura může být fyzická, nebo dokladová. **Fyzickou inventuru** použijeme u hmotného nebo nehmotného majetku, zásob a u finančních prostředků v hotovosti, tedy u majetku, který můžeme skutečně spočítat. **Dokladovou inventuru** použijeme u toho majetku, u kterého nelze provést fyzická inventura, například se zjišťují stavy u závazků, pohledávek apod. Veškeré stavy, které pomocí inventarizace zjistíme, je nutno zaznamenat v inventurních soupisech. V tomto soupisu je zaznamenán způsob zjišťování skutečných stavů, ocenění majetku, pohledávek a závazků k okamžiku ukončení inventury. Po provedení inventarizace mohou nastat tři skutečnosti, skutečný stav majetku zjištěný fyzickou inventarizací je stejný jako stav v účetnictví, toto je ideální případ, nebo je skutečný stav nižší než v účetnictví, a potom se jedná o manko, případně schodek pokud se jedná o peněžní hotovost nebo ceniny, nebo poslední případ, že skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví, a potom se jedná o přebytek. Všechny inventarizační rozdíly je potřeba zaúčtovat do období, ke kterému se zjišťuje stav majetku. [2]

Po provedení inventarizace a zaúčtování závěrkových operací následuje **uzavření účetních knih**. Podle ZOÚ uzavírají ÚJ účetní knihy například:

- ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- k poslednímu dni účetního období,
- ke dni přecházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu,
- apod.

Při uzavírání účetních knih se zjišťují obraty stran MD a D na jednotlivých syntetických účtech, dále se zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné zůstatky nákladových a výnosových účtů, dále se zjistí základ daně z příjmů a daňová povinnost zaúčtováním na příslušné účty. Účetní zisk nebo ztrátu zjistíme tak, že převedeme nákladové účty na účet zisků a ztrát **710 – Účet zisku a ztráty**, na stranu D převedeme účty nákladů a na stranu MD převedeme účty výnosů. Uzavření hlavní knihy se provede tak, že převedeme zůstatky jednotlivých rozvahových účtů aktivních a pasivních na účet **702 – Konečný účet rozvážný**. Na stranu D tohoto účtu, přeúčtujeme konečné zůstatky účtů příslušných aktiv a na stranu MD přeúčtujeme konečné zůstatky účtů příslušných pasiv. Následně přeúčtujeme vzniklý zisk nebo ztrátu z účtu 710 na účet 702, ztrátu zaúčtujeme na stranu MD tohoto účtu a zisk na stranu D tohoto účtu. Na základě údajů z účtů 710 a 702 se sestaví účetní závěrka. [12]

Abychom mohli vypočítat daň z příjmů PO, je potřeba výsledek hospodaření upravit podle zákona o daních z příjmů o připočitatelné a odpočitatelné položky, o částky neoprávněně zkracující výnosy nebo o částky, které byly zahrnuty do nákladů v nesprávné výši apod. Základ daně následně zaokrouhlíme na tisíce směrem dolů a vynásobíme sazbou daně. Výslednou daň zahrneme do nákladů a zaúčtujeme ji v účtové skupině 59 souvztažně s účtem skupiny 34. [4]

ÚJ jsou povinny k **rozvahovému dni** sestavit účetní závěrku. Rozvahovým dnem se rozumí den, kdy se uzavírají účetní knihy. **Účetní závěrku** nově od roku 2016 tvoří rozvaha (balance), výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích (výkaz cash flow), přehled o změnách vlastního kapitálu. Přičemž mikro a malé účetní jednotky nemusí sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Některé účetní jednotky mají povinnost nechat si ověřit účetní závěrku auditorem.

Povinně ověřují účetní závěrku auditorem podle § 20 ZOÚ tyto ÚJ:

- **velké účetní jednotky**, s výjimkou ÚJ, které nejsou subjektem veřejného zájmu,
- **střední účetní jednotky**,
- **malé účetní jednotky**, které jsou akciové společnosti nebo svěřenské fondy a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň jednu hodnotu, a to aktiva celkem 40 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,
- **ostatní malé účetní jednotky**, kromě akciových společností a svěřenských fondů, pokud k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně přecházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvě hodnoty,
- **účetní jednotky, kterým to stanovuje zvláštní právní předpis.**

3.3 Daňové aspekty

Podle § 17 ZDP jsou poplatníky daně z příjmů právnických osob:

- právnické osoby,
- organizační složky státu,
- podílové fondy,
- podfondy akciových společností s proměnným základním kapitálem,
- fondy penzijních společností, kterými se pro účely tohoto zákona rozumí fondy obhospodařované penzijními společnostmi podle zákona, který upravuje důchodové spoření, a podle zákona, který upravuje doplňkové penzijní spoření,
- svěřenské fondy,
- jednotky, které jsou podle právního řádu státu, podle kterého jsou zřízeny nebo založeny, poplatníkem.

Poplatníci DPPO jsou buď daňovými rezidenty ČR, nebo daňovými nerezidenty. **Daňovým rezidentem ČR** je ta PO, která má na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Daňoví rezidenti mají daňovou povinnost vztahující se na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. **Daňovými nerezidenty** jsou ti poplatníci, kteří nemají na území ČR své sídlo nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Tito poplatníci mají daňovou povinnost pouze z příjmů ze zdrojů na území ČR.

Podle ZDP jsou **předmětem daně** příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Předmětem daně veřejné obchodní společnosti jsou však pouze příjmy, u kterých je daň vybírána zvláštní sazbou daně. Toto ustanovení však neplatí v případě, že chceme určit základ daně z příjmů FO nebo PO společníka VOS. Součástí předmětu daně společníka VOS a komplementáře komanditní společnosti jsou rovněž příjmy VOS nebo KS.

V § 18 ZDP je rovněž uvedeno, co **předmětem daně není**. Jedná se například o tyto příjmy:

- příjmy získané nabytím akcií podle zákona, který upravuje podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
- příjmy zdravotní pojišťovny plynoucí například ve formě pojistného na veřejné zdravotní pojištění, penále uloženého plátcí pojistného, přirážky k pojistnému vyměřené zaměstnavateli, apod.,
- příjmy společenství vlastníků jednotek například z dotací, z příspěvků vlastníků jednotek na správu domu a pozemku, atd.,
- apod.

V ZDP jsou rovněž uvedeny příjmy, které jsou od DPPO **osvobozeny**. Od daně jsou osvobozeny například:

- členský příspěvek podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijatý například zájmovým sdružením PO, u něhož členství není nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti,
- výnosy kostelních sbírek,
- příjem ČNB a příjem Fondu pojištění vkladů,
- příjmy plynoucí z odpisu dluhů při oddlužení nebo reorganizaci, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, za podmínky, že jsou použity k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše,
- apod.

Od DPPO lze dále osvobodit bezúplatné příjmy. Jedná se například o příjmy z dědictví nebo odkazu, příjmy, k nimž došlo na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách, v podobě nabytí vlastnického práva k pozemku nebo zřízení věcného břemene, apod.

Výpočet daně

Základem daně jsou podle ZDP příjmy, které jsou předmětem daně, snížené o náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, přičemž musíme respektovat jejich věcnou a časovou souvislost v daném zdaňovacím období. U poplatníků vedoucích účetnictví se pro zjištění ZD vychází z výsledku hospodaření – zisk nebo ztráta (bez vlivu Mezinárodních účetních standardů).

VH upravíme na daňový základ tak, že ho zvyšujeme nebo snižujeme o různé položky, které jsou uvedeny v § 23 odst. 3 ZDP. VH zvyšujeme například o částky neoprávněně zkracující příjmy, částky, které nelze podle ZDP zahrnout do nákladů. Naopak VH snižujeme např. o částky dalších nákladů, které lze uplatnit jako náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pouze pokud byly zaplacený, dojde-li k jejich zaplacení v jiném zdaňovacím období, než ve kterém tyto náklady ovlivnily VH. VH lze snížit například i o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, o částky nezahrnuté do nákladů, které lze podle tohoto zákona do nákladů zahrnout apod.

Účetní VH dále upravujeme o náklady, které z daňového hlediska nelze zahrnout do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Základ daně tak zvyšujeme například o:

- náklady na pořízení hmotného a nehmotného majetku,
- vyplácené podíly na zisku,
- pojistné na důchodové spoření, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené VOS za společníky této obchodní společnosti,
- výdaje nad limity,
- manka a škody přesahující náhrady,
- technické zhodnocení,
- výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar,
- účetní odpisy dlouhodobého majetku,
- apod.

Pokud máme stanovený ZD, přichází na řadu **odčitatelné položky**, které jsou upraveny v § 34 ZDP. Právník osoba si může od svého ZD odečíst **daňovou ztrátu** vzniklou a vyměřenou za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to do 5 zdaňovacích období bezprostředně následujících po období, ve kterém daňová ztráta vznikla. Pokud se jedná o poplatníka, který je společníkem VOS, daňová ztráta se upraví o část základu daně nebo o část daňové ztráty. Tato část daně nebo daňové ztráty se v tomto případě určí ve stejném

poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, pokud není určeno, pak rovným dílem.

Od základu daně lze dále podle ZDP odečíst i **odpočet na podporu výzkumu a vývoje** nebo **odpočet na podporu odborného vzdělávání**. Pokud není možné tento odpočet využít z důvodu nízkého ZD nebo daňové ztráty, lze odečíst nejpozději do třech období od období vzniku.

ZD snížený podle § 34 ZDP o odčitatelné položky, můžeme dále snížit podle § 20 ZDP o hodnotu **bezúplatného plnění** poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu apod., na podporu a ochranu mládeže, na ochranu opuštěných zvířat apod. Hodnota bezúplatného plnění musí činit alespoň 2 000 Kč, maximálně lze však odečíst 10 % ze ZD.

Takto snížený ZD zaokrouhlíme na celé tisíce Kč dolů a následně vynásobíme **sazbou daně**, která činí 19 %, a vyjde nám daň z příjmů právnických osob. Tuto daň si může poplatník snížit pomocí **slev na dani**.

Poplatníci DPPO si mohou snížit daň o:

- částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením,
- částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

V případě společníků VOS se daň sníží o částku odpovídající poměru, jakým byl mezi ně rozdělen základ daně zjištěný za veřejnou obchodní společnost.

Po odečtení slev nám vyjde výsledná daňová povinnost. **Daňové přiznání** je poplatník povinen podat do 1. dubna a ve stejném termínu je i daň splatná. V případě, že daňové přiznání zpracovává poplatníkovi daňový poradce, je termín pro podání DP 1. červenec a v tomto termínu je rovněž i daň splatná. Daňové přiznání není povinná podat VOS.

Zálohy na daň z příjmů se platí stejně jako u fyzických osob.

3.4 Odměňování v obchodních korporacích

Odměna jednatele SRO

Od roku 2014 došlo v souladu s novým občanským zákoníkem ke změnám v odměňování jednatelů společností s ručením omezeným. Obchodní vedení společnosti je tak od roku 2014 vhodné provádět na základě **smlouvy o výkonu funkce**.

Podle ZOK se s jednatelem sjednává smlouva o výkonu funkce, která musí splňovat následující náležitosti:

- musí být sjednána písemně,

- musí být schválena, včetně změn, nejvyšším orgánem společnosti,
- musí se přiměřeně řídit ustanoveními občanského zákoníku o příkazu.

Ve smlouvě o výkonu funkce musí být sjednána i odměna jednatele, pokud tomu tak není, pak platí, že výkon funkce je bezplatný. Ve smlouvě o výkonu funkce lze sjednat obdobné podmínky odměňování jako u pracovního poměru, avšak je nutné, aby zde všechny tyto složky byly určeny – např. výše odměny a způsob jejího výpočtu, vymezení všech složek odměn včetně věcného plnění, pravidla pro výplatu podílu na zisku apod. Jednatel, stejně jako zaměstnanci, může pobírat cestovní náhrady, příspěvek na stravování, mít k dispozici služební vozidlo pro soukromé účely apod. [25]

Odměna jednatele, i když se nejedná o pracovněprávní poměr, se zdaňuje podle § 6 ZDP, jako příjem ze závislé činnosti. Pro účely daně z příjmů je tedy jednatel považován za běžného zaměstnance a **jeho příjem je tak daněn 15% sazbou daně z příjmů** ze základu daně. Pokud jednatel podepíše prohlášení, odečítáme mu slevy a daňová zvýhodnění a na konci roku provedeme roční zúčtování, pokud o něj jednatel požádá. [25]

Odměny jednatelů rovněž **podléhají zdravotnímu a sociálnímu pojištění**. Nemocenského a důchodového pojištění se jednatele účastní, pokud mají měsíčně příjem vyšší než 2 500 Kč. Jestliže jsou splněny podmínky pro účast na nemocenském pojištění, potom má zaměstnavatel, společnost, povinnost odvést SP z vyplacené odměny. Výše SP činí 6, 5 % z odměny za zaměstnance a 25 % z odměny za společnost. Zdravotní pojištění je počítáno z minimálního vyměřovacího základu, kterým je minimální mzda (9 900 Kč). Zaměstnavatel potom sráží ZP ve výši 4, 5 % z odměny za zaměstnance a 9 % z odměny za zaměstnavatele. [7]

Odměna statutárního orgánu VOS

Stejně jako u SRO došlo i u VOS od roku 2014 ke změně odměňování statutárních orgánů veřejné obchodní společnosti. Obchodní vedení společnosti je rovněž vhodné provádět na základě **smlouvy o výkonu funkce**. Pokud k uzavření takovéto smlouvy nedojde, budou se vzájemná práva a povinnosti řídit přiměřeně ustanoveními NOZ o příkazu. Pokud však smlouva o výkonu funkce nebude uzavřena, vede to k tomu, že výkon funkce je považován za bezplatný, a člen orgánu nemůže nárokovat běžnou odměnu.

Smlouva by měla být uzavřena písemně, avšak ZOK vyžaduje písemnou formu pouze po kapitálových společnostech. I přesto je však u osobních obchodních korporací doporučeno uzavírat smlouvu o výkonu funkce písemně. Smlouvu potom schvaluje nejvyšší orgán společnosti. Stejně jako u SRO i zde musí smlouva o výkonu funkce obsahovat všechny údaje

o odměňování, jako např. vymezení všech složek odměn, které náleží nebo mohou náležet členovi orgánu, určení výše odměny nebo způsobu výpočtu apod.

Odměna člena statutárního orgánu VOS se zdaňuje podle ZDP § 6 odst. 1 písm. c) odměny člena orgánu právnické osoby. Odměna člena statutárního orgánu je tedy daněna sazbou 15 % ze základu daně. Pokud člen statutárního orgánu podepíše prohlášení, pak mu odečítáme slevy a daňová zvýhodnění a na konci roku provedeme roční zúčtování, pokud o něj požádá. Stejně tak pro něj platí stejné podmínky placení SP a ZP, jako bylo uvedeno výše.

Podíl na zisku SRO

Jestliže SRO dosáhne zisku, tedy kladného výsledku hospodaření, je možné jej rozdělit mezi společníky. Společenská smlouva může stanovit, že je možno zisk rozdělit i mezi jednatele, členy dozorčí rady nebo na jiné osoby. O rozdělování zisku rozhoduje valná hromada. Od roku 2014 je nově možno vyplácet i zálohy na podíl na zisku.

Předpokladem výplaty podílů na zisku je sestavení účetní závěrky. Účetní závěrka musí být schválena valnou hromadou, a to nejpozději do 6 měsíců od posledního dne účetního období. Pokud je účetní závěrka valnou hromadou schválena, potom se rozhoduje o tom, jak bude naloženo s výsledkem hospodaření. Pokud společnost dosáhla **zisku**, potom může být valnou hromadou rozdělen například takto:

- podíl na zisku pro společníky,
- podíl na zisku pro jednatele/členy dozorčí rady/třetí osoby,
- tvorba fondů.

Podle § 161 odst. 4 ZOK nemůže být částka sloužící k rozdělení mezi společníky vyšší než výsledek hospodaření posledního skončeného účetního období zvýšený o nerozdělený zisk z předchozích období a snížený o ztráty z předchozích období a o příděly do rezervních a jiných fondů.

Jestliže společnost dosáhne **ztráty**, potom může valná hromada rozhodnout takto:

- ztráta bude uhrazena společníky podle rozhodnutí valné hromady ve stejném poměru, jako je rozdělován zisk,
- ztráta bude převedena na účet Neuhrazené ztráty minulých let,
- převod ztráty na účet nerozdělené zisky minulých let,
- apod.

Pokud valná hromada rozhodne o rozdělení zisku mezi společníky, pak je tento zisk rozdělen mezi jednotlivé společníky v poměru jejich podílů. Společenská smlouva však může určit i jiný způsob rozdělení, například rovným dílem.

O samotném rozdělení zisku však rozhoduje jednatel. Ten nemůže zisk vyplatit, pokud by si tím společnost přivodila úpadek podle insolvenčního zákona.

Jestliže valná hromada schválila účetní závěrku, rozhodla o rozdělení zisku, společnost prošla testem insolvence a jednatelé schválili výplatu zisku, potom je možné zisk vyplatit mezi společníky. Ode dne, kdy bylo valnou hromadou rozhodnuto o rozdělení zisku, je **podíl na zisku splatný do 3 měsíců**, tato doba splatnosti může být valnou hromadou nebo společenskou smlouvou prodloužena nebo zkrácena. Podíl na zisku může být vyplacen společníkovi v místě bydliště nebo bezhotovostním převodem na účet společníka. O způsobu výplaty podílu na zisku rozhoduje společenská smlouva nebo valná hromada.

Podle ZDP se podíly na zisku z účasti na SRO zdaňují zvláštní sazbou daně, která činí 15 %. Daň je podle ZDP vybírána srážkou z příjmů včetně záloh. Plátce daně je povinen srazit daň při výplatě podílu na zisku, nejpozději však do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém valná hromada schválila řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku a rozhodla o rozdělení zisku nebo o úhradě ztráty.

Od roku 2014 s příchodem zákona o obchodních korporacích je možné vyplácet **zálohy na výplatu podílu na zisku**. Tyto zálohy lze však vyplácet jen na základě mezitímní účetní závěrky, ze které vyplýne, že společnost má dostatek prostředků k rozdělení zisku a že společnost splní tzv. test insolvence. Výše zálohy rovněž nemůže být vyšší, než kolik činí součet výsledku hospodaření běžného účetního období, nerozděleného zisku z minulých let a ostatních fondů ze zisku snížený o neuhrazenou ztrátu z minulých let a povinný příděl do rezervního fondu. [7]

Veřejná obchodní společnost – podíl společníka

Podle ZOK se podíl na zisku stanoví podle řádné nebo mimořádné účetní závěrky, kterou schvaluje nejvyšší orgán obchodní korporace a pokud společenská smlouva nestanoví jinak, pak lze tento podíl rozdělit pouze mezi společníky. Společenská smlouva může stanovit rozdělení zisku i mezi zaměstnance, kteří nejsou společníky.

ZOK stanoví, že podíl je v osobních obchodních společnostech **splatný do 6 měsíců** od konce účetního období, ledaže společenská smlouva stanoví jinak. O vyplacení podílu rozhoduje statutární orgán, kterým jsou v případě VOS všichni společníci.

Rovněž jako u SRO platí, že společnost nemůže vyplácet podíly na zisku, pokud by si tím přivodila platební neschopnost nebo předlužení. Toto omezení se rovněž týká i záloh na výplatu podílů na zisku.

VOS je rovněž daňovým subjektem, a tudíž se na ní vztahuje registrační povinnost poplatníků daně z příjmů právnických osob. Avšak VOS díky specifickému účetnímu postupu bude vždy vykazovat nulový výsledek hospodaření, a tedy ji plyne podle ZDP výjimka z povinnosti podat daňové přiznání k DPPO. [23]

Podle ZOK se zisk nebo ztráta dělí mezi společníky VOS rovným dílem, pokud byla společníkovi stanovena vkladová povinnost, potom má tento společník právo na podíl na zisku ve výši 25 % z částky, v níž splnil svou vkladovou povinnost.

ZDP stanoví, že u společníka VOS jsou předmětem daně z příjmů příjmy VOS, což znamená, že příjmy dosažené VOS se zdaňují u společníků VOS v tom zdaňovacím období, ve kterém byly dosaženy, nikoliv v období, ve kterém byly společníkům vyplaceny příslušné podíly na zisku.

ZDP dále stanoví, že u společníka VOS je součástí základu daně (popř. dílčího základu daně) poměrná část základu daně nebo daňové ztráty VOS, tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník podílí na zisku VOS. V praxi to znamená, že součástí základu daně společníka je příslušná poměrná část rozdílu mezi výnosy a náklady upravená podle § 23 až 33 ZDP. [23]

4 Praktická aplikace

Nelze jednoznačně říci, která forma podnikání je ta nejvýhodnější. V této kapitole si však porovnáme jednotlivé aspekty, které by mohly při volbě formy podnikání rozhodovat.

Data, která budou v praktické části diplomové práce použita, jsou získána od konkrétní společnosti, která si však přála zůstat v anonymitě. Jedná se o společnost s ručením omezeným, která vznikla v roce 2013. Hlavní činností obchodní korporace je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Základní kapitál SRO je 200 000 Kč, který je celý splacen. SRO má dva společníky. Každý z nich má 50% obchodní podíl. V průběhu roku 2014 měla korporace jednoho zaměstnance, kterému na konci roku skončila pracovní smlouva na dobu určitou a již mu nebyla obnovena. Od roku 2015 jsou oba společníci SRO zároveň jejími zaměstnanci. Účetním a zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Účetní odpisy se rovnají daňovým. Za předchozí období korporace nevykazuje ztrátu, proto s ní v dalších výpočtech nebudeme počítat. Jelikož v průběhu psaní diplomové práce nebyly k dispozici účetní údaje za rok 2015, bylo nutno vycházet z údajů za rok 2014. Obchodní korporaci budeme pro potřeby diplomové práce nazývat ABC, s. r. o.

4.1 Porovnání základních kritérií při volbě právní formy

Cílem této diplomové práce je porovnat jednotlivá kritéria, která mohou při volbě vhodné právní formy podnikání rozhodovat. Zde si tedy porovnáme několik kritérií, která se zdají být nejdůležitější. Jedná se o administrativní náročnost při založení podnikání OSVČ nebo obchodní korporace, náklady na založení, počet zakladatelů, výše základního kapitálu, ručení za závazky, které nám vzniknou z podnikatelské činnosti, možnost vedení účetnictví nebo daňové evidence.

Administrativní náročnost založení společnosti

Pokud se rozhodneme založit si **společnost s ručením omezeným**, potom vzniku společnosti předchází její založení. Jestliže SRO zakládají dva společníci, je korporace založena sepsáním společenské smlouvy. Společenská smlouva musí mít formu veřejné listiny, pokud tomu tak není, způsobuje to neplatnost smlouvy. Společenská smlouva musí podle ZOK obsahovat minimálně tyto náležitosti:

- firmu společnosti,
- předmět podnikání nebo činnosti společnosti,
- určení společníků uvedením jména a bydliště,

- výši vkladu nebo vkladů připadajících na podíl nebo podíly,
- výši základního kapitálu,
- počet jednatelů a způsob jejich jednání za společnost,
- apod.

Společenská smlouva musí při založení obsahovat ještě další údaje, které je však možné po splnění vkladové povinnosti vypustit. Jedná se například o tyto náležitosti:

- vkladová povinnost zakladatelů, včetně lhůty pro její splnění,
- údaj o tom, koho zakladatelé určují jednatelem nebo jednatelemi, případně členy jiných orgánů společnosti,
- určení správce vkladů,
- apod.

Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí být splacen celý nepeněžitý vklad a alespoň 30 % peněžitého vkladu.

Ještě před podáním návrhu na zápis obchodní korporace do obchodního rejstříku musí jednatelé požádat o vydání podnikatelského (živnostenského) oprávnění SRO.

Návrh na zápis SRO do obchodního rejstříku musí být podán nejpozději do 6 měsíců od založení společnosti. Tento návrh podávají všichni jednatelé. Jestliže podávají návrh v listinné podobě, musí být podpisy jednatelů úředně ověřeny. Jestliže návrh podávají v elektronické formě, musí být podepsán uznávaným elektronickým podpisem. Další možností je zaslat návrh prostřednictvím datové schránky té osoby, která návrh podává. [20]

Další povinností SRO při založení je registrační povinnost. Je nezbytné provést registraci k dani z příjmů právnických osob a k dalším daním, pokud budou potřeba – např. k DPH, k silniční dani, k dani z příjmů jako plátcí, v případě, že SRO bude mít zaměstnance. Přihláška k dani z příjmů právnických osob musí být podána nejpozději do 30 dnů od získání povolení k podnikatelské činnosti. Jestliže budeme mít zaměstnance, jsme povinni se do 8 dnů přihlásit na Okresní správě sociálního zabezpečení a u příslušné zdravotní pojišťovny.

Jestliže se rozhodneme **podnikat jako OSVČ**, potom na začátku podnikání stačí zajít na živnostenský úřad a vyplnit tzv. Jednotný registrační formulář. Pomocí tohoto formuláře můžeme provést všechny potřebné registrace a ohlášení. Například můžeme ohlásit zahájení živnosti, provést registraci k dani z příjmů, ohlásit zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení zahájení živnosti. Pomocí Jednotného registračního formuláře můžeme provést registraci i k dalším daním, které budeme případně platit – např. silniční daň, DPH, daň z příjmů za zaměstnance apod.

K registraci nemusíme využít pouze Jednotný registrační formulář, ale můžeme to udělat jednotlivě na příslušných úřadech a příslušné pojišťovně. Tento způsob je však časově náročnější. Registraci k dani z příjmů fyzických osob musíme udělat na finančním úřadě do 15 dnů od ohlášení živnosti, registraci k sociálnímu a zdravotnímu pojištění musíme udělat na okresní správě sociálního zabezpečení a u příslušné zdravotní pojišťovny do 8 dnů od ohlášení živnosti.

Pokud se rozhodneme podnikat ve **veřejné obchodní společnosti**, tak i v tomto případě, stejně jako u SRO, předchází vzniku společnosti její založení. VOS se zakládá sepsáním společenské smlouvy. Ta musí být uzavřena a podepsána minimálně dvěma společníky, přičemž je jedno, jestli se jedná o dvě fyzické osoby, dvě právnické osoby, nebo kombinaci fyzické a právnické osoby. Společník VOS, který je zároveň členem statutárního orgánu, musí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti. Společník, který tyto podmínky nesplňuje, se sice může stát společníkem, nicméně se nemůže stát členem statutárního orgánu. Společenská smlouva musí obsahovat podle ZOK alespoň tyto náležitosti:

- firmu společnosti,
- předmět podnikání společnosti,
- určení společníků uvedením jména nebo jmen a příjmení.

VOS nemá povinnost tvořit základní kapitál a tím pádem ani společníci nemají povinnost vkladu do společnosti. Společenská smlouva však může určit, že společníci mají povinnost vložit vklad do společnosti.

Ještě před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku musí společníci požádat o vydání podnikatelského (živnostenského) oprávnění VOS.

Návrh na zápis VOS do obchodního rejstříku musí být podán nejpozději do 6 měsíců od založení společnosti. Tento návrh musí být podepsán všemi společníky a tyto podpisy musí být úředně ověřeny. [20]

Zde vidíme, že založení živnosti je podstatně administrativně méně náročnější než založení obchodní korporace. V případě, že podnikatel využije Jednotný registrační formulář, může mít vše potřebné k založení živnosti splněno během jednoho dne. Založení obchodní korporace je náročnější, neboť vyžaduje sepsání společenské smlouvy a podání návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku. Samotná společnost vzniká až zápisem společnosti do obchodního rejstříku. Založení SRO a VOS je téměř stejně administrativně náročné, pouze v případě VOS postačuje méně náležitostí ve společenské smlouvě.

Náklady na založení společnosti

Zahájení podnikání s sebou přináší i některé finanční náklady. Jestliže se podnikatel rozhodne pro založení SRO a VOS, potom musí počítat s tím, že počáteční náklady budou vyšší než při zahájení podnikání jako FO.

V případě **založení obchodní korporace** je zapotřebí zaplatit odměnu notáři za sepsání zakladatelského dokumentu. Tato odměna činí nejčastěji okolo 4 000 Kč bez DPH. Dalším nákladem je soudní poplatek za zápis korporace do obchodního rejstříku, který je proveden notářem. Tento poplatek činí 2 700 Kč. Do roku 2015 mohly zápis do obchodního rejstříku provádět pouze soudy, a tento poplatek činil 6 000 Kč. Dále je potřeba ještě zaplatit 1 000 Kč za vydání živnostenského oprávnění. Celkově tak podnikatelé zaplatí okolo 7 700 Kč za založení právnické osoby.

Jelikož naše společnost ABC, s. r. o. byla založena již v roce 2013, byly podmínky pro založení společnosti jiné. Odměna notáře činila 7 000 Kč, poplatek za zápis společnosti do obchodního rejstříku 6 000 Kč a poplatek za vydání živnostenského oprávnění činil 1 000 Kč. Tedy naše společnost zaplatila celkem 14 000 Kč za založení společnosti.

Pokud by podnikatelé podnikali jako **osoby samostatně výdělečně činné**, tak jediným nákladem, který musí zaplatit, je 1 000 Kč za vydání živnostenského oprávnění. Jelikož v našem případě založili SRO dvě osoby, potom by si o živnostenské oprávnění museli zažádat oba dva a následně by podnikali jako fyzické osoby sdružené ve společnosti. Tudiž celkové náklady založení by byly 2 000 Kč.

Zde vidíme, že založení živnosti je podstatně méně finančně nákladné než založení obchodní korporace. Při podnikání formou OSVČ lze ušetřit 5 700 Kč oproti podnikání formou obchodní korporace. Nicméně i založení obchodní korporace by v současnosti stálo o polovinu méně, než tomu bylo v roce 2013 a úspora je tak okolo 7 000 Kč.

Počet zakladatelů

Počet zakladatelů nejspíš nebude rozhodujícím kritériem, neboť všechny tři formy podnikání mají téměř stejné podmínky.

SRO může založit jedna fyzická nebo jedna právnická osoba a maximální počet společníků není omezen. Živnost si zřizuje rovněž jedna osoba. Pouze v případě VOS je povinnost založení společnosti dvěma společníky, buď fyzickými osobami, právnickými osobami nebo kombinací fyzické a právnické osoby.

V našem případě založily SRO dvě fyzické osoby, tudíž by nebyl problém ani se založením VOS. I s podnikáním jako OSVČ by nebyl problém, neboť v případě že více podnikatelů chce podnikat ve stejném předmětu podnikání a za stejným účelem, je možné se sdružit do společnosti.

V tomto případě by tedy nebyl počet zakladatelů nejspíš rozhodující variantou při rozhodování o nejvhodnější formě podnikání.

Základní kapitál

Základního kapitál nebude v současné době rozhodujícím kritériem, neboť od roku 2014 může SRO vložit do základního kapitálu pouze symbolickou 1 Kč. Veřejná obchodní společnost ani OSVČ nemají povinnost tvořit základní kapitál. Tím pádem ani jedna z právních forem podnikání základní kapitál v podstatě nevytváří, a tedy výše základního kapitálu nebude hrát roli při rozhodování o formě podnikání.

Jelikož byla SRO založena v roce 2013, tak musela tvořit základní kapitál minimálně ve výši 200 000 Kč, tedy v této době by výše základního kapitálu mohla hrát nějakou roli při volbě vhodné formy podnikání.

Ručení za závazky vzniklé z podnikatelské činnosti

Při rozhodování o formě podnikání je také potřeba brát v úvahu způsob ručení za závazky, které nám vzniknou z podnikatelské činnosti.

Pokud se jedná o **společnost s ručením omezeným**, tak ta ručí za závazky celým svým obchodním majetkem. Co se týče společníků, hovoříme zde o omezeném ručení společníků za dluhy společnosti. Zákon o obchodních korporacích stanoví, že společníci SRO ručí za dluhy společnosti společně a nerozdílně do té výše, ve které nesplnili své vkladové povinnosti. V případě, že jsou vklady splaceny v plné výši, neručí vůbec. Co se týká jednatelů společnosti, ti za závazky společnosti neručí, pokud řádně plní všechny své zákonem dané povinnosti, tedy jednají s péčí řádného hospodáře. V případě, že jednatel nebo jednatele způsobí škodu, odpovídají za tuto škodu a ručí za závazky společně a nerozdílně celým svým majetkem.

Osoba samostatně výdělečně činná ručí za závazky, které jí vzniknou z podnikatelské činnosti, celým svým majetkem.

Společníci **veřejné obchodní společnosti**, stejně jako OSVČ, ručí za závazky společnosti celým svým majetkem společně a nerozdílně. Přistoupivší společník ručí rovněž i za závazky, které vznikly před jeho přistoupením. V tomto případě však může po ostatních společnících požadovat náhradu. Společník, kterému zanikla účast na společnosti, ručí za závazky, které vznikly před zánikem jeho účasti.

Z uvedeného vyplývá, že u OSVČ a VOS je podnikatelské riziko vyšší než u SRO.

Vedení účetnictví nebo daňové evidence

Kritérium, které by měli podnikatelé brát v úvahu při zahájení podnikání je, jestli chtějí vést účetnictví nebo daňovou evidenci. Jestliže se rozhodnou podnikat formou obchodní korporace, potom mají ze zákona povinnost vést účetnictví. Pouze pokud budou podnikat jako OSVČ, potom se mohou sami rozhodnout, jestli zvolí účetnictví nebo daňovou evidenci, případně výdaje procentem z příjmů.

Daňovou evidenci upravuje zákon o daních z příjmů a slouží pro fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou a dosahují příjmy z podnikání nebo jiné výdělečné činnosti. Účetnictví je upraveno v Zákoně o účetnictví a vedou je právnické osoby a ty fyzické osoby, které se staly účetní jednotkou. V daňové evidenci zjišťujeme základ daně jako rozdíl mezi příjmy a výdaji, naopak v účetnictví jej zjišťujeme jako rozdíl mezi výnosy a náklady. V daňové evidenci stačí vést pouze evidenci příjmů a výdajů a evidenci majetku a dluhů, naopak v účetnictví musíme vést hlavní knihu, účetní deník, knihu analytických a podrozvahových účtů. Vedení daňové evidence je tedy podstatně administrativně méně náročné než vedení účetnictví. Navíc daňovou evidenci si spousta podnikatelů zvládne vést sama, avšak na vedení účetnictví si zpravidla musí najmout účetní. Pokud se podnikatel rozhodne uplatňovat výdaje procentem z příjmů, potom je celá administrativa ještě jednodušší a podnikateli stačí vést pouze evidenci příjmů.

4.2 Porovnání daňového zatížení a výplaty podílů na zisku

Důležitým kritériem při rozhodování o vhodné formě podnikání je určitě daňové zatížení. V případě SRO je třeba mít na paměti, že nejdříve budeme zdaňovat výsledek hospodaření 19% sazbou daně z příjmů právnických osob. Následně, pokud si budou společníci vyplácet podíl na zisku, musíme tento podíl zdanit 15% sazbou daně z příjmů fyzických osob. Dochází tedy ke dvojímu zdanění. Pokud podnikáme jako osoba samostatně výdělečně činná, potom náš stanovený základ daně zdaníme pouze 15% sazbou

daně z příjmů FO. Jestliže zvolíme podnikání formou veřejné obchodní společnosti, potom tato společnost má nulový základ daně a tedy nulovou daň. Vzniklý výsledek hospodaření si mezi sebe rozdělí společníci a ten následně daní stejně jako OSVČ sazbou daně z příjmů FO 15 %.

Dalším kritériem, které je vhodné brát v úvahu, je i možnost daňové optimalizace. OSVČ a společníci VOS můžou využít daňovou optimalizaci pomocí slev na dani a nezdanitelných částek, jako např. příspěvek na životní pojištění. OSVČ navíc můžou optimalizovat pomocí využití paušálních výdajů. V SRO je možnost daňové optimalizace nižší, je zde třeba možnost využít slev na dani za zaměstnance se zdravotním postižením.

V následující části si ukážeme výpočet daně v jednotlivých formách podnikání a také výpočet podílu na zisku. Pro potřeby diplomové práce budeme uvažovat, že celý vyprodukovaný zisk si rozdělí oba společníci rovným dílem mezi sebe.

Společnost s ručením omezeným

Výsledek hospodaření společnosti ABC, s. r. o. za rok 2014 je 225 524 Kč. Tuto částku musíme zvýšit o náklady, které nelze uznat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. V tomto případě zvyšujeme o náklady na reprezentaci a osatní služby. Celkově zvyšujeme o částku 1 562 Kč. Vyjde nám základ daně ve výši 227 086 Kč. Protože SRO nedosáhla v přechozích obdobích ztráty, ani během účetního období neposkytla žádná bezúplatná plnění, zaokrouhlíme základ daně na celé tisíce Kč dolů a vynásobíme 19% sazbou daně z příjmů právnických osob. Vyjde nám daň, kterou společnost musí zaplatit finančnímu úřadu, jelikož nemůže uplatnit žádné slevy na dani. Výslednou daň odečteme od účetního výsledku hospodaření a vyjde nám tak disponibilní zůstatek společnosti.

Tab. 4.1- Daňové zatížení SRO

Účetní výsledek hospodaření	225 524 Kč
+ náklady na reprezentaci	838 Kč
+ ostatní služby	724 Kč
Základ daně	227 086 Kč
- ztráta za předchozí období	0 Kč
- bezúplatná plnění	0 Kč
Upravený základ daně	227 086 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	227 000 Kč
Daň (19 %)	43 130 Kč
- slevy na dani	0 Kč
Daň po slevách	43 130 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

SRO nevytváří žádné fondy ze zisku, a tak pro další výpočet předpokládáme, že je celý zisk rozdělen mezi společníky, tedy disponibilní zůstatek podělíme dvěma a vyjde nám podíl na zisku připadající na jednoho společníka. Tento podíl na zisku vynásobíme srážkovou daní, která činí 15 %. Jelikož se jedná o srážkovou daň, nemůžeme zde uplatnit žádné slevy na dani, tudíž společník odvede na dani 13 680 Kč. Po odečtení této daně nám vyjde částka, kterou společník obdrží, jako podíl na zisku.

Tab. 4.2 – Daňové zatížení podílu na zisku společníka SRO

Podíl na zisku společníka	91 197 Kč
- srážková daň (15 %)	13 680 Kč
Podíl na zisku jednoho společníka po zdanění	77 517 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Částka 77 517 Kč, je částka, kterou společník skutečně obdrží a už ji dále nesnižujeme o další odvody na sociální a zdravotní pojištění. Jestliže podíl na zisku je jediným příjmem společníka, potom je považován za osobu bez zdanitelných příjmů a je povinen měsíčně odvádět 1 337 Kč na zdravotní pojištění. Účast na sociálním pojištění je pro něj dobrovolná.

OSVČ sdružená ve společnosti

V následujících tabulkách se podíváme na výpočet daně a pojistného u fyzických osob. Jelikož SRO založili dva společníci, tak v případě, že by se rozhodli podnikat jako fyzické osoby, bylo by pro ně nejvhodnější podnikat jako OSVČ sdružené ve společnosti.

V tomto případě by si tedy na konci roku rozdělili výnosy a náklady rovným dílem. Účetní výsledek hospodaření jednoho společníka by pak byl 112 762 Kč. Tento výsledek opět zvýšíme o daňově neuznatelné náklady a vzniklý základ daně zaokrouhlíme na celé stovky Kč dolů. Upravený základ daně následně vynásobíme 15% sazbou daně z příjmů fyzických osob. Daň, která nám vyjde, můžeme snížit o slevy na dani, v tomto případě pouze o základní slevu na poplatníka. Po odečtení slevy nám tak vyjde nulová daňová povinnost.

OSVČ je však povinna odvádět ještě platby na sociální a zdravotní pojištění. Vyměřovacím základem pojistného je 50 % z rozdílu mezi výnosy a náklady, tedy 50 % z výsledku hospodaření. Na sociální pojištění potom odvedeme 29, 2 % z vyměřovacího základu a na zdravotní pojištění 13, 5 % z vyměřovacího základu.

Vyměřovací základ tedy vypočteme takto:

$$112\,762 \cdot 50 \% = 56\,381 \text{ Kč}$$

Z tohoto vyměřovacího základu následně vypočteme jednotlivé pojištění:

$$56\,381 \cdot 29,2 \% = 16\,464 \text{ Kč}$$

$$56\,381 \cdot 13,5 \% = 7\,612 \text{ Kč}$$

Celkové daňové zatížení, včetně plateb pojistného, OSVČ sdružené ve společnosti, která vede účetnictví je 24 076 Kč.

Tab. 4.3 – Daňové zatížení OSVČ vedoucí účetnictví

Účetní výsledek hospodaření	112 762 Kč
+ náklady na reprezentaci	419 Kč
+ ostatní služby	362 Kč
Základ daně	113 543 Kč
- nezdanitelné části ZD (§ 15)	0 Kč
- odčitatelné položky od ZD (§ 34)	0 Kč
Upravený základ daně	113 543 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	113 500 Kč
Daň (15 %)	17 025 Kč
- slevy na dani	24 840 Kč
Daň po slevách	0 Kč
- sociální pojištění (29, 2 %)	16 464 Kč
- zdravotní pojištění (13, 5 %)	7 612 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Pokud by OSVČ vedli místo účetnictví daňovou evidenci, potom by se jejich výsledek hospodaření zjišťoval jako rozdíl mezi příjmy a výdaji. Příjmy za rok 2014 byly ve výši 1 918 260 Kč a výdaje byly ve výši 1 793 736 Kč. Výsledek hospodaření je tedy 124 524 Kč. Tento skoro stotisícový rozdíl mezi daňovou evidencí a účetnictvím je dán tím, že společnost evidovala na konci roku 2014 pohledávky a závazky. Částku 124 524 Kč by si tedy OSVČ sdružené ve společnosti rozdělily rovným dílem, a tedy výsledek hospodaření jedné OSVČ by byl ve výši 62 262 Kč. K tomu výsledku hospodaření přičteme neuznatelné náklady a vyjde nám základ daně ve výši 63 043 Kč. Základ daně zaokrouhlíme na celá sta Kč dolů a vynásobíme 15% sazbou daně z příjmů fyzických osob. Vyjde nám daň ve výši 9 450 Kč, kterou můžeme snížit pomocí slevy na poplatníka. Výsledná daňová povinnost bude tedy nulová. Daní to však nekončí, OSVČ musí odvést i sociální a zdravotní pojištění. Jak bylo uvedeno výše, vypočítáme ho jako 50 % z výsledku hospodaření a následně vypočtený vyměřovací základ vynásobíme sazbou sociálního a zdravotního pojištění. V tomto případě musíme na sociálním pojištění zaplatit 9 091 Kč a na zdravotním pojištění 4 203 Kč.

Celkové daňové zatížení, včetně pojistného, OSVČ sdružené ve společnosti vedoucí daňovou evidenci je 13 294 Kč.

Tab. 4. 4 – Daňové zatížení OSVČ vedoucí daňovou evidenci

Výsledek hospodaření podle daňové evidence	62 262 Kč
+ náklady na reprezentaci	419 Kč
+ ostatní služby	362 Kč
Základ daně	63 043 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	63 000 Kč
Daň (15 %)	9 450 Kč
- slevy na dani	24 840 Kč
Daň po slevách	0 Kč
- sociální pojištění (29, 2 %)	9 091 Kč
- zdravotní pojištění (13, 5 %)	4 203 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Zde vidím, že daňové zatížení OSVČ vedoucí daňovou evidenci je téměř o polovinu nižší než daňové zatížení OSVČ vedoucí účetnictví. Může se tedy zdát, že je daňová evidence výhodnější než účetnictví, avšak je to způsobeno převážně tím, že v účetnictví již evidujeme pohledávky a závazky, které ještě nebyly zaplacený, kdežto v daňové evidenci je zaevidujeme až při přijetí nebo vydání finančních prostředků. Tedy tyto příjmy a výdaje se v daňové evidenci objeví až v roce 2015, kdy o ně budeme mít zvýšený výsledek hospodaření.

Další možností, kterou OSVČ mají, je využití výdajů procentem z příjmů. V tomto případě by stačilo během roku evidovat pouze příjmy a odpadá tak všelijaká složitá administrativa. Příjmy byly v celkové výši 1 918 260 Kč. Tedy po rozdělení na dvě části jsou ve výši 959 130 Kč. Jelikož se nejedná o živnost řemeslnou, je možno si uplatnit výdaje ve výši 60 % z příjmů. Tedy výdaje uplatníme ve výši 575 478 Kč. Základ daně je potom 383 652 Kč. Základ daně zaokrouhlíme na celá sta Kč dolů a vynásobíme sazbou daně 15 % a vyjde nám daň ve výši 57 540 Kč. Tuto daň můžeme ještě snížit pomocí slev na dani a výsledná daňová povinnost je tak 32 700 Kč. Sociální a zdravotní pojištění opět počítáme stejným způsobem, jako doposud. Sociální pojištění tedy v tomto případě vychází ve výši 56 014 Kč a zdravotní pojištění ve výši 25 897 Kč.

Celkové daňové zatížení, včetně pojistného, OSVČ sdružené ve společnosti, která uplatňuje paušální výdaje, je 114 611 Kč. V tomto případě přesáhla výše daně částku 30 000 Kč, a tudíž by museli podnikatelé v dalším roce odvádět zálohy na daň z příjmů. Tato

záloha by byla ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti a byla by splatná ve dvou splátkách, tedy celková výše zálohy by činila 13 080 Kč.

Tab. 4.5 – Daňové zatížení OSVČ uplatňující paušální výdaje

Příjmy	959 130 Kč
Výdaje 60 % z příjmů	575 478 Kč
Základ daně	383 652 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	383 600 Kč
Daň (15 %)	57 540 Kč
- slevy na dani	24 840 Kč
Daň po slevách	32 700 Kč
- sociální pojištění (29, 2 %)	56 014 Kč
- zdravotní pojištění (13, 5 %)	25 897 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento způsob evidence je nejjednodušší avšak vyjde nám zde nejvyšší daňové zatížení. Tento způsob evidence je vhodný pro menší podnikatele, kteří mají nízké náklady, avšak v našem případě nám výdaje procentem nepokryjí ani všechny skutečné výdaje.

Veřejná obchodní společnost

Nyní si ukážeme rozdělení výsledku hospodaření a výpočet daně u VOS. Účetní výsledek hospodaření opět zvýšíme o náklady na reprezentaci a ostatní služby a vyjde nám základ daně. VOS však neplatí žádnou daň, a tak si výsledný základ daně rozdělí společníci mezi sebe.

Tab. 4.6 – Daňové zatížení VOS

Účetní výsledek hospodaření	225 524 Kč
+ náklady na reprezentaci	838 Kč
+ ostatní služby	424 Kč
Základ daně	227 086 Kč
Daň	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Jelikož má společnost dva společníky, rozdělíme základ daně na polovinu. Ten následně zaokrouhlíme na celé stovky Kč dolů a vynásobíme 15% sazbou daně z příjmů fyzických osob. Od daně můžeme odečíst základní slevu na poplatníka. Výsledná daňová povinnost nám vychází nulová.

Společník však musí platit sociální a zdravotní pojištění, tak jako by se jednalo o OSVČ. Vyměřovacím základem je zde rovněž 50 % z výsledku hospodaření. Na sociální pojištění odvedeme stejně jako u OSVČ 29, 2 % z vyměřovacího základu a na zdravotní pojištění 13, 5 % z vyměřovacího základu. Jelikož je zde vyměřovací základ stejný jako u OSVČ vedoucí účetnictví, budou i výsledné částky stejné a po odečtení.

Celkové daňové zatížení, včetně plateb pojistného, společníka veřejné obchodní společnosti je tedy ve výši 24 076 Kč.

Tab. 4.7 – Daňové zatížení společníka VOS

Podíl společníka na zisku VOS	112 762 Kč
+ připočitatelné položky	781 Kč
Základ daně	113 543 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	113 500 Kč
Daň (15 %)	17 025 Kč
- slevy na dani	24 840 Kč
Daň po slevách	0 Kč
- sociální pojištění	16 464 Kč
- zdravotní pojištění	7 612 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Srovnání jednotlivých výpočtů

Nyní si v tabulce ukážeme srovnání jednotlivých výpočtů.

U OSVČ vedoucí účetnictví a VOS je výsledek stejný, což je dáno stejným výpočtem, jelikož příjmy společníků VOS jsou považovány za příjmy podle § 7 ZDP. Daňová povinnost nám v obou případech vyšla nulová, a tedy ve výsledné částce 24 076 Kč je zahrnuto pouze pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které jsou OSVČ a společníci VOS povinni platit.

Co se týče daňového zatížení společníka SRO, je toto zatížení téměř o polovinu nižší, než zatížení OSVČ vedoucí účetnictví a společníka VOS. Je to způsobeno hlavně tím, že se v tomto případě jedná o srážkovou daň, a společník tak nemusí odvádět navíc ještě sociální

a zdravotní pojištění. Nesmíme však zapomínat na 19% zdanění na úrovni společnosti, teprve potom můžeme přistoupit k rozdělování podílů na zisku, které musí být zdaněny srážkovou daní. Daňové zatížení společnosti vyšlo 43 130 Kč, z toho plyne povinnost platit v dalším roce zálohy na daň z příjmů právnických osob.

Dále jsme zkusili vypočítat disponibilní zůstatek OSVČ v případě, že by vedla daňovou evidenci nebo paušální výdaje. V případě daňové evidence nám vyšlo daňové zatížení téměř o polovinu nižší než v případě vedení účetnictví. Tento rozdíl je však dán hlavně poměrně vysokou výší pohledávek, které společnost na konci roku evidovala, a které tak nejsou v daňové evidenci započítány. Co se týče paušálních výdajů, zde nám vyšlo daňové zatížení téměř pětikrát vyšší než v případě účetnictví. Na první pohled tedy vidíme, že se jedná o nejméně vhodnou variantu. Je to způsobeno tím, že nám v tomto případě paušální výdaje nepokryly ani všechny skutečné výdaje, které jsme během roku vynaložili. Proto bychom v tom případě, kdy má osoba samostatně výdělečně činná vysoké skutečné výdaje, nedoporučovali využívat paušální výdaje.

V tabulce vidíme jednotlivé výsledky předchozích výpočtů. Co se týče daňového zatížení na úrovni společnosti, tak vidíme, že v případě SRO je poměrně vysoké, což je dáno hlavně tím, že nemohly být uplatněny žádné slevy na dani. Veřejná obchodní společnost daň z příjmů právnických osob neplatí. Co se týče daňového zatížení společníků a OSVČ, vychází nám zde nejlépe společnost s ručením omezeným a OSVČ vedoucí daňovou evidenci. Jak již bylo řečeno, daňová evidence je výhodná především proto, že společnost eviduje pohledávky. Kdyby tyto pohledávky byly do konce roku zaplacený, potom by daňové zatížení vycházelo podobně, jako v případě OSVČ vedoucí účetnictví.

Tab. 4.8 – Srovnání daňového zatížení různých forem podnikání

	Společnost s ručením omezeným	OSVČ sdružená ve společnosti	Veřejná obchodní společnost
Daňové zatížení společnosti	43 130 Kč	-	0 Kč
Daňové zatížení společníka/OSVČ vedoucí účetnictví	13 680 Kč	24 076 Kč	24 076 Kč
Daňové zatížení OSVČ při vedení daňové evidence	-	13 294 Kč	-
Daňové zatížení OSVČ při využití paušálních výdajů	-	114 611 Kč	-

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3 Zaměstnání ve společnosti

Společnost s ručením omezeným

Společníci společnosti s ručením omezeným mohou být zároveň ve své společnosti i zaměstnání. Společníci musí na danou činnost uzavřít pracovní smlouvu a dále jsou považováni za klasické zaměstnance a za výkon činnosti jim náleží mzda. Této možnosti využili i společníci společnosti ABC, s. r. o. a od roku 2015 jsou ve své společnosti zaměstnání.

Hrubou mzdu mají stanovenou na 22 000 Kč měsíčně. Z této částky musíme vypočítat superhrubou mzdu, abychom mohli určit daň. Superhrubou mzdu získáme tak, že k hrubé částce přičteme sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem. Zaměstnavatel zaplatí za zaměstnance 25 % na sociální pojištění a 9 % na zdravotní pojištění. Superhrubou mzdu následně zaokrouhlíme na celé stovky Kč nahoru a vynásobíme 15% sazbou daně z příjmů fyzických osob. Vyjde nám tak daň, kterou by měl zaměstnanec zaplatit. Tuto daň můžeme snížit o slevy na dani, v našem případě snižujeme pouze o základní slevu na poplatníka. Potom už jen vypočítáme sociální a zdravotní pojištění, které platí zaměstnanec. Zaměstnanec odvádí 6,5 % na sociální pojištění a 4,5 % na zdravotní pojištění. Jednotlivé sazby pojistného vynásobíme hrubou mzdou, a tak nám vyjde částka pojistného k zaplacení. Nakonec od hrubé mzdy odečteme daň a sociální a zdravotní pojištění a vyjde nám čistá mzda, kterou zaměstnanec obdrží.

Tab. 4.9 – Výpočet čisté mzdy

Hrubá mzda	22 000 Kč
Sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele (34 %)	7 480 Kč
Superhrubá mzda	29 480 Kč
Zaokrouhlená SHM	29 500 Kč
Daň (15 %)	4 425 Kč
Sleva na dani	2 070 Kč
Daň po slevách	2 355 Kč
Sociální a zdravotní pojištění zaměstnance (11 %)	2 420 Kč
Čistá mzda	17 225 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Fyzické osoby

Pokud by společníci místo společnosti s ručením omezeným podnikali jako fyzické osoby, pak by v tomto případě nárok na mzdu neměli. OSVČ si může vyplácet tzv. výdaje na osobní spotřebu, avšak tyto výdaje nelze uznat za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Znamená to, že v daňovém přiznání si bude muset o tyto výdaje zvýšit výsledek hospodaření.

Pokud OSVČ vykonává podnikání jako hlavní výdělečnou činnost, potom je povinna platit měsíční zálohy na sociální a zdravotní pojištění. V prvním roce podnikání platíme minimální zálohy a v dalších letech platíme zálohy podle pojistného, které nám vyšlo v posledním Přehledu pro zdravotní pojišťovnu a v Přehledu pro okresní správu sociálního zabezpečení.

Když si vezmeme náš předchozí příklad, tak nám vyšlo, že za rok 2014 by OSVČ zaplatila 16 464 Kč na sociální pojištění a 7 612 Kč na zdravotní pojištění. Abychom dostali zálohy, které budeme platit na pojištění v roce 2015, musíme tyto částky podělit dvanácti. Na sociální pojištění to potom vychází 1 372 Kč měsíčně a na zdravotní pojištění 635 Kč měsíčně. Jelikož jsou však tyto zálohy nižší než minimální, musí potom OSVČ platit alespoň tyto minimální zálohy, tudíž budeme platit 1 943 Kč na sociální pojištění a 1 797 Kč na zdravotní pojištění. Od roku 2016 potom činí minimální zálohy na sociální pojištění 1 972 Kč a na zdravotní pojištění 1 823 Kč.

V případě, že by podnikatelská činnost byla činností vedlejší, tzn. že bychom například vedle podnikání byli i zaměstnání, potom bychom zálohy na sociální a zdravotní pojištění v prvním roce neplatili vůbec. V dalších letech bychom zálohy platili opět podle Přehledu, avšak pokud bychom nedosáhli minimální výše záloh, platili bychom minimální zálohy stanovené pro vedlejší činnost. Minimální zálohy na sociální pojištění byly za rok 2015 778 Kč a na rok 2016 jsou stanoveny ve výši 789 Kč. U zdravotního pojištění se minimální zálohy neplatí. Výše záloh je určena po podání Přehledu podle skutečných příjmů.

Veřejná obchodní společnost

Stejně jako společníci SRO, můžou být i společníci VOS zároveň zaměstnanci své společnosti. Je zde však podmínka, že pracovní vztah nemůže být činnost odpovídající náplni práce společníka. Na výkon činnosti je potřeba mít uzavřenou pracovní smlouvu a následně je společník považován za klasického zaměstnance a má nárok na mzdu. Výpočet mzdy je potom stejný, jako v tabulce č. 4. 9 – Výpočet čisté mzdy.

Další možností, jak může společník pracovat ve společnosti, aniž by uzavíral pracovní smlouvu, jsou práce konané mimo pracovní poměr. Tento typ pracovního poměru je vhodný v případě, že není potřeba určitou činnost vykonávat každý den, ale pouze příležitostně nebo když je potřeba. Nejvhodnější typ práce konané mimo pracovní poměr je práce vykonávána na Dohodu o provedení práce, jelikož v tomto případě může zaměstnanec na jednu dohodu odpracovat až 300 hodin za rok a v případě, že měsíční odměna bude do 10 000 Kč, pak se z dohody neodvádí sociální ani zdravotní pojištění, a v případě, že zaměstnanec podepíše Prohlášení, potom neodvádí ani daň.

Jediné, na co si je potřeba dát pozor je, že v případě, že neodvádíme sociální ani zdravotní pojištění z uzavřené dohody, potom musíme platit zálohy na SP a ZP, jako OSVČ vykonávající podnikání jako hlavní činnost. V prvním roce podnikání tedy zálohy alespoň v minimální výši, v dalších letech podle posledního Přehledu.

Budeme-li předpokládat, že společník pro společnost vykonává určitou činnost na DPP a zároveň podepsal Prohlášení, jeho měsíční odměna je 8 000 Kč, potom je tato odměna zároveň jeho finální odměnou, jelikož, jak již bylo zmíněno, nemusí platit SP, ZP ani daň. V případě, že by se měsíční odměna vyšplhala na vyšší částku než 10 000 Kč, potom se odměna chová stejně jako u pracovního poměru, tedy odvedli bychom z ní sociální i zdravotní pojištění.

4.4 Srovnávací tabulka

V tabulce si zde ukážeme všechny kritéria, která jsme v praktické části diplomové práce srovnávali. Uvidíme tak přehledně všechny rozdíly mezi jednotlivými formami podnikání.

Tab. 4. 11 – Srovnání jednotlivých forem podnikání

	Společnost s ručením omezeným	Osoba samostatně výdělečně činná	Veřejná obchodní společnost
Zápis do obchodního rejstříku	Povinný	Dobrovolný nebo podle obratu	Povinný
Náročnost založení společnosti	Sepsání společenské smlouvy, návrh na zápis do OR, zápis do OR	Vyplnění Jednotného registračního formuláře	Sepsání společenské smlouvy, návrh na zápis do OR, zápis do OR
Náklady založení společnosti	7 700 Kč	1 000 Kč	7 700 Kč

Počet zakladatelů	Min. 1 FO nebo 1 PO	1 FO	Min. 2 FO nebo 2 PO, nebo 1 FO a 1 PO
Základní kapitál	Min. 1 Kč	Není stanoveno	Není stanoveno
Ručení za závazky	Společnost ručí celým svým majetkem, společníci ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně do té výše, ve které nesplnili své vkladové povinnosti	OSVČ Ručí za dluhy celým svým majetkem	Společníci ručí za dluhy společnosti celým svým majetkem
Účetnictví x daňová evidence	Účetnictví	Účetnictví nebo daňová evidence	Účetnictví
Výdaje procentem z příjmů	Není možno uplatnit	Může uplatnit	Není možno uplatnit
Otevření účetnictví	Ode dne zápisu do obchodního rejstříku	Zápisem do obchodního rejstříku, od následujícího roku, kdy se stane ÚJ, od zahájení podnikání	Ode dne zápisu do obchodního rejstříku
Orgány společnosti	Nejvyšší orgán: valná hromada, statutární orgán: jednatelé. Společnost může tvořit i další orgány, např. dozorčí radu	Netvoří žádné orgány	Statutárním orgánem jsou všichni společníci, kteří splní všeobecné podmínky živnostenského podnikání
Nárok na mzdu	Společník FO může pobírat mzdu (pro společnost je to daňový náklad). Jednatel může pobírat odměnu na základě smlouvy o výkonu funkce.	OSVČ nemůže pobírat mzdu (osobní spotřeba snižuje hodnotu vlastního kapitálu)	Společník FO může pobírat mzdu, za podmínky, že pracovněprávní vztah je na jinou činnost nežli odpovídá náplni společníka (pro společnost je to daňový náklad). Nejčastěji se využívají práce konané mimo pracovní poměr. Statutární orgán může pobírat odměnu na základě smlouvy o výkonu funkce.

Sociální a zdravotní pojištění	Pokud je jediným příjmem podíl na zisku, je společník považován za osobu bez zdanitelných příjmů a musí si platit pojištění sám	OSVČ platí zálohy na SP a ZP podle posledního Přehledu o příjmech a výdajích	Společník platí zálohy stejně jako OSVČ, tedy podle posledního Přehledu o příjmech a výdajích
Sazba daně z příjmů	19 %	15 %	VOS neplatí daň z příjmů
Rozdělení zisku/ztráty	Zisk/ztráta se rozděluje podle společenské smlouvy	Zisk je po zdanění celý OSVČ	Zisk/ztráta se dělí rovným dílem mezi společníky
Zdanění podílu na zisku	15 % z podílu na zisku	Nedostává podíl na zisku	15 % z podílu na zisku

Zdroj: Vlastní zpracování

Závěr

Cílem této diplomové práce bylo porovnat rozdíly mezi jednotlivými formami podnikání a shrnout jednotlivé výhody a nevýhody. Pro srovnání byly vybrány tři různé formy podnikání, a to společnost s ručením omezeným, veřejná obchodní společnost a podnikání jako osoba samostatně výdělečně činná sdružená ve společnosti. V diplomové práci pak byla srovnávána jednotlivá základní kritéria, která by mohla hrát roli při rozhodování o volbě právní formy. Následně byly provedeny výpočty plateb daně a pojistného na základě údajů, které nám poskytla obchodní korporace ABC, s. r. o. Stanovili jsme výsledek hospodaření společnosti s ručením omezeným, veřejné obchodní společnosti i osob samostatně výdělečně činných, následně jsme stanovili základ daně a jednotlivé odvody. Dále jsme počítali podíly na zisku společníka. V případě osoby samostatně výdělečně činné jsme také srovnali výpočty při využívání účetnictví, daňové evidence i paušálních výdajů.

Jestliže se podnikatel rozhodne podnikat formou společnosti s ručením omezeným, potom je zde velkou výhodou, oproti ostatním formám podnikání, omezené ručení společníků. Společník se tak nemusí bát, že v případě dluhů přijde o svůj soukromý majetek. Další velkou výhodou je, že od roku 2014 byla omezena tvorba základního kapitálu a stačí tak vložit pouhou 1 Kč. Tím se otevřela možnost pro spoustu podnikatelů založit si SRO. Za výhodu lze určitě považovat i možnost nechat se zaměstnat ve své společnosti. Společník je tak zároveň zaměstnancem a má nárok na měsíční mzdu, která je pro SRO daňově uznatelným nákladem. Výhodou také je, že podnikání prostřednictvím společnosti s ručením omezeným má větší prestiž vůči obchodním partnerům a také to může působit lépe na zákazníky. Za nevýhody lze považovat větší administrativní náročnost, vyšší počáteční náklady a nemožnost vést daňovou evidenci, tudíž si podnikatel bude muset nejspíš na vedení účetnictví najmout účetní, externí nebo interní.

V případě, že se podnikatel rozhodne podnikat jako fyzická osoba, potom je zde velká výhoda v rychlosti založení živnostenského podnikání. Pokud se jedná o volnou živnost, potom stačí přijít na živnostenský úřad, vyplnit Jednotný registrační formulář a podnikat tak můžeme začít téměř ze dne na den. Mezi další výhody určitě patří nižší administrativní náročnost, nízké počáteční náklady a možnost rozhodnout se, zda vést účetnictví, daňovou evidenci nebo paušální výdaje. Daňovou evidenci i paušální výdaje si zvládne spousta podnikatelů vést sama, a tak zde podnikatel ušetří za náklady na účetní. Nevýhodou však je neomezené ručení za dluhy vzniklé z podnikatelské činnosti. Další nevýhodou je, že v některých oborech může působit podnikání na živnost jako nedůvěryhodné a nemusí to tak

dobře působit na zákazníky. Také je v tomto případě obtížnější získat finanční prostředky na podporu podnikání.

Poslední možností, o které jsme v této práci uvažovali, je podnikat jako společník veřejné obchodní společnosti. Veřejná obchodní společnost je obchodní korporace, která je založena na osobní účasti. Objevují se zde tedy znaky obchodních korporací, ale i osob samostatně výdělečně činných. Oproti živnostníkům je zde výhoda, že společníci jsou sdruženi pod jménem obchodní korporace, tudíž to vypadá lépe vůči zákazníkům a obchodním partnerům. Také zde bude snazší přístup k finančním prostředkům na rozvoj obchodní korporace, oproti fyzickým osobám. Avšak oproti živnostenskému podnikání je zde vyšší administrativní náročnost založení obchodní korporace, vyšší počáteční náklady a nemožnost vést daňovou evidenci nebo paušální výdaje. V minulosti bylo velkou výhodou oproti SRO, že VOS neměla povinnost tvořit základní kapitál. V současné době toto kritérium však již nehraje roli. Nevýhodou oproti SRO je neomezené ručení společníků za závazky korporace.

Z výše uvedeného vyplývá, že není možné říci, která právní forma podnikání je nejvýhodnější, neboť to, co může být pro jednoho výhodou, může být pro jiného podnikatele zase nevýhodou. Každý má jiné požadavky a očekávání od svého podnikání a podle těchto kritérií se potom rozhoduje, co pro něj bude to nejlepší.

Obchodní korporace, se kterou jsme v diplomové práci pracovali, má do budoucna v plánu koupit několik budov, vybudovat několik skladů po České republice a začít více obchodovat se zahraničím a zaměstnávat více pracovníků. V tomto případě si myslím, že jejich zvolená právní forma – společnost s ručením omezeným, je pro ně ta nejvýhodnější.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

- [1] BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným 2014 – prakticky včetně účetnictví a daní*. Olomouc: ANAG, 2014. 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
- [2] BULLA, Miroslav. *Účetnictví podnikatelů 2013: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2013*. 10. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. 574 s. ISBN 978-80-7357-993-7.
- [3] CARDOVÁ, Zdenka. *Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010, 158 s. ISBN 978-80-7357-502-1.
- [4] HAKALOVÁ, Jana, Marcela PALOCHOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Hana BARTKOVÁ. *Účetnictví podnikatelských subjektů*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.
- [5] HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence*. Ostrava: Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava, 2008, 66 s. ISBN 978-802-4817-989.
- [6] HEJDA, Jan. *Společnost s ručením omezeným: zásadní změny podle nového zákona o obchodních korporacích, shrnutí hlavních rozdílů dřívější a současné právní úpravy, nejdůležitější dopady nové právní úpravy*. Olomouc: ANAG, 2014. 279 s. ISBN 978-80-7263-870-3.
- [7] JOSKOVÁ, Lucie. *Nová společnost s ručením omezeným*. 2. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 232 s. ISBN 978-80-247-5837-4.
- [8] JOSKOVÁ, Lucie a Pavel PRAVDA. *Zákon o obchodních korporacích*. Praha: GRADA, 2014. 96 s. ISBN 978-80-247-4834-4.
- [9] MIKUŠOVÁ, Marie. *Podnikání v praxi*. Ostrava: Arnet On Line, 2004. ISBN 80-239-3195-4.
- [10] PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2015*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 1056 s. ISBN 978-80-7263-943-4.

[11] PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence 2014: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, c2014. ISBN 978-80-7263-863-5.

[12] SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv. *Podvojný účetnictví 2013*. 20. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2013. 218 s. ISBN 978-80-247-4633-3.

b) Právní předpisy

[13] Zákon č. 89 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

[14] Zákon č. 90 ze dne 25. ledna 2012 o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů.

[15] Zákon č. 455 ze dne 2. října 1991 o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů.

[16] Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

[17] Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 České národní rady o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

[18] Zákon č. 589 ze dne 20. listopadu 1992 České národní rady o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

[19] Zákon č. 592 ze dne 20. listopadu 1992 České národní rady o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

b) Internetové zdroje

[20] BUSINESS INFO. *Obchodní korporace – založení a vznik*. [online]. [cit. 2016-02-25]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/obchodni-korporace-zalozeni-a-vznik-ppbi-50403.html#!&chapter=1>.

[21] ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. ČSSZ: *Pojištění OSVČ*. [online]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojisteni-osvc/>.

[22] DAŇAŘI ONLINE. *Sdružení bez právní subjektivity versus společnost*. [online]. [cit. 2016-02-10]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d45102v56417-sdruzeni-bez-pravni-subjektivit-versus-spolecnost/>.

[23] DAŇAŘI ONLINE. *Veřejná obchodní společnost z právního, účetního a daňového pohledu*. [online]. [cit. 2016-02-28]. Dostupné z:

<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d47469v58856-verejna-obchodni-spolecnost-z-pravniho-ucetniho-a-danoveho-pohledu/>.

[24] PODNIKATEL. *Sdružení fyzických osob bez právní subjektivity od roku 2014*. [online]. [cit. 2016-02-10]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/sdruzeni-fyzickych-osob-bez-pravni-subjektivity-od-roku-2014/>

[25] PORTÁL POHODA. *Odměna jednatele – pravidla a zdanění*. [online]. [cit. 2016-02-25]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/mzdy-a-prace/odmena-jednatele-%E2%80%93-pravidla-a-zdaneni/>.

[26] PORTÁL POHODA. *Společnost, dříve sdružení bez právní subjektivity*. [online]. [cit. 2016-02-10]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/chci-zacit-podnikat/spolecnost-drive-sdruzeni-bez-pravni-subjektivity/>.

Seznam zkratk

ČR	Česká republika
ČNB	Česká národní banka
D	strana dal v účetnictví
DE	daňová evidence
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
DZD	dílčí základ daně
FO	fyzická osoba
Kč	korun českých
KS	komanditní společnost
MD	strana má dáti v účetnictví
NOZ	nový občanský zákoník
OR	obchodní rejstřík
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PO	právnická osoba
SP	sociální pojištění
SRO	společnost s ručením omezeným
ÚJ	účetní jednotka
VH	výsledek hospodaření
VOS	veřejná obchodní společnost
VZ	vyměřovací základ
ZD	základ daně
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZOK	zákon o obchodních korporacích
ZOÚ	zákon o účetnictví
ZP	zdravotní pojištění
ZTP/P	zvlášť těžké postižení s potřebou průvodce

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 22. dubna 2016



Bc. Michaela Vlachopulosová

Seznam tabulek

Tab. 3. 1 – Kategorizace účetních jednotek	36
Tab. 4.2 – Daňové zatížení podílu na zisku společníka SRO	54
Tab. 4.1- Daňové zatížení SRO	54
Tab. 4.3 – Daňové zatížení OSVČ vedoucí účetnictví	56
Tab. 4. 4 – Daňové zatížení OSVČ vedoucí daňovou evidenci	57
Tab. 4.5 – Daňové zatížení OSVČ uplatňující paušální výdaje	58
Tab. 4.6 – Daňové zatížení VOS.....	58
Tab. 4.7 – Daňové zatížení společníka VOS.....	59
Tab. 4.8 – Srovnání daňového zatížení různých forem podnikání	60
Tab. 4.9 – Výpočet čisté mzdy	61
Tab. 4. 11 – Srovnání jednotlivých forem podnikání.....	63